
AGGIORNAMENTI NORMATIVI

LA GESTIONE DELLA SCUOLA PER L'INFANZIA PARROCCHIALE

La gestione delle scuole per l'infanzia coinvolge oggi molte parrocchie e le problematiche connesse a tali attività richiedono impegno e professionalità sempre maggiori.

Il profondo legame tra la cura educativa dei bambini attraverso la scuola per l'infanzia e le comunità cristiane ha origine e si radica in quella significativa intuizione di epoca ottocentesca che aveva suscitato in molti benefattori una forte sensibilità per la "beneficenza sociale", tanto da indurli a rendere disponibili alle comunità locali ambienti e risorse economiche affinché fossero garantiti all'infanzia assistenza, educazione e vitto quotidiano.

Si legge in uno statuto del 1900:

«L'Asilo ha per iscopo di raccogliere e custodire i bambini di ambo i sessi della età dai 3 anni compiuti ai 6, appartenenti a famiglie non agiate di [...] e di dare ai medesimi la educazione religiosa, morale, intellettuale e fisica conveniente alla loro età».

In alcune zone d'Italia questo fenomeno ebbe una diffusione davvero capillare tanto che in quasi tutti i paesi sorsero gli asili infantili; ed è un fatto innegabile che frequentemente la conduzione di queste attività venne affidata, più o meno direttamente, alle parrocchie o al clero locale, nonché agli istituti religiosi (soprattutto femminili).

Per poter destinare e riservare immobili e risorse a questa nuova attività i benefattori utilizzavano per lo più lo strumento del testamento o della donazione mediante i quali provvedevano alla costituzione di una fondazione cui assegnare la proprietà dell'immobile ed un patrimonio: è la nascita di quel "privato sociale" che anticipa e prepara il "principio della sussidiarietà".

Lo sviluppo di questo fenomeno è stato però presto bloccato dalla legge n. 6972 del 17 luglio 1890, *Norme sulle istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza*, che ha attratto alla sfera pubblica moltissimi di questi enti, dando origine al fenomeno delle IPAB¹. Dovrà trascorrere quasi un seco-

¹ Art. 1. «Sono istituzioni di assistenza e beneficenza soggette alla presente legge

lo prima della depubblicizzazione di tali enti² e della loro restituzione alla società civile che li aveva originati.

Le scuole per l'infanzia non sono state promosse solo attraverso la costituzione di fondazioni; non raramente, infatti, il benefattore preferiva donare l'immobile ed un certo patrimonio finanziario direttamente alla parrocchia o ad un istituto di vita consacrata, con l'onere di utilizzare questi beni esclusivamente per detta attività.

1. LE PARROCCHIE E LE SCUOLE PER L'INFANZIA NELLA DIOCESI DI MILANO

Nel territorio della diocesi di Milano operano oggi oltre 650 scuole per l'infanzia, di cui circa 230 gestite direttamente dalle parrocchie (scuole parrocchiali) e 450 la cui titolarità è invece di fondazioni o associazioni di diritto privato. Le sole scuole per l'infanzia parrocchiali assicurano un servizio quotidiano a circa 20.000 bambini e un posto di lavoro ad oltre 1.100 insegnanti e altri operatori.³

Va però precisato che le comunità parrocchiali sono coinvolte anche nell'amministrazione di molte di queste fondazioni e associazioni in forza di disposizioni statutarie che attribuiscono al parroco il ruolo di membro del consiglio di amministrazione oppure che gli riconoscono il diritto di nominare uno o più consiglieri, affidandogli – di fatto – il ruolo di guida di tali enti⁴.

Se nei decenni scorsi l'amministrazione e la gestione di questa attività era relativamente semplice, negli anni più recenti è andato crescendo l'impegno richiesto: non solo quello finanziario ma anche quello tecnico-professionale.

Infatti, da un lato le risorse economiche pubbliche non solo non seguono il crescere del costo della vita ma si riducono, dall'altro i livelli di competenza economico-giuridica richiesti crescono. E a tutto ciò deve aggiungersi il fatto che di norma le parrocchie garantiscono anche gli ingenti finan-

le opere pie ed ogni altro ente morale che abbia in tutto od in parte per fine:

a) di prestare assistenza ai poveri, tanto in istato di sanità quanto di malattia;

b) di procurarne l'educazione, l'istruzione, l'avviamento a qualche professione, arte o mestiere, od in qualsiasi altro modo il miglioramento morale ed economico.

La presente legge non innova le disposizioni delle leggi che regolano gli istituti scolastici, di risparmio, di previdenza, di cooperazione e di credito».

² Corte Cost., Sent. 24 marzo-7 aprile 1988, n. 396. La L. 6972/1890 è stata definitivamente abrogata dal D.Lgs. 4.5.2001, n. 207, art. 21.

³ Questi dati sono stati raccolti dal Servizio per la Pastorale scolastica della Curia di Milano.

⁴ Non è infrequente che a tale ruolo di guida morale si sia aggiunto anche il compito di provvedere al reperimento delle risorse finanziarie necessarie per ripianare i disavanzi ordinari e straordinari.

ziamenti necessari alla manutenzione ordinaria e straordinaria degli immobili che ospitano le scuole per l'infanzia.

Questo contesto rende ragione della crescente attenzione che la diocesi di Milano rivolge all'attività di scuola per l'infanzia, accompagnando la tradizionale azione di supporto offerta dalla Federazione italiana delle scuole materne (FISM)⁵.

Non si tratta di un'attenzione "nuova" ma "crescente"; infatti da sempre il Servizio per la pastorale scolastica e il Servizio per l'insegnamento della religione cattolica (IRC) della Curia di Milano forniscono assistenza alle parrocchie in ordine alle problematiche educative, formative e burocratiche proprie dell'attività scolastica.

Ma oggi la complessità dell'attività di scuola per l'infanzia, che con la parità è entrata nel sistema nazionale pubblico di istruzione, esige che nelle singole parrocchie siano presenti collaboratori dotati di adeguate competenze giuridico-gestionali. Proprio in riferimento a questa nuova necessità l'Avvocatura e l'Ufficio Amministrativo della Curia di Milano stanno promuovendo una serie di interventi e di strumenti a supporto delle parrocchie, dei sacerdoti e dei loro collaboratori impegnati nella quotidiana conduzione di questo servizio educativo. Così accanto ai consueti servizi di consulenza si va precisando la riflessione attorno a nuovi strumenti che possano permettere di intervenire efficacemente in ordine a due temi strategici:

1. la necessità e la capacità di "fare rete" tra le scuole per l'infanzia (non solo parrocchiali),
2. la formazione giuridico-gestionale di base per i laici impegnati nelle singole parrocchie.

Il primo frutto di questa crescente attenzione della Diocesi di Milano è

⁵ Statuto FISM Nazionale, art. 5: «1. La F.I.S.M. a diversi livelli si propone fini di rappresentanza, servizio, coordinamento e tutela degli enti federati.

2. In particolare:

a) garantisce ad essi autonomia statutaria, regolamentare ed amministrativa, ne rispetta la personalità morale e giuridica e ne difende la proprietà patrimoniale;

b) promuove la nascita di nuove scuole materne;

c) rappresenta gli enti federati nei rapporti con le autorità civili e religiose;

d) garantisce agli enti federati assistenza giuridica, pedagogica, didattica ed amministrativa;

e) cura opportuni mezzi di informazione interni ed esterni alla Federazione;

f) favorisce la qualificazione e la formazione permanente delle educatrici e degli altri operatori della scuola materna, mediante iniziative di studio, di aggiornamento e di coordinamento;

g) sollecita, con adeguata azione ai diversi livelli, provvedimenti legislativi ed interventi economici a sostegno dell'autonomia delle singole scuole;

h) informa e sensibilizza l'opinione pubblica intorno ai problemi e al servizio reso alla comunità dalla scuola materna autonoma.

3. La F.I.S.M. realizza i suoi scopi con gli strumenti più idonei, tra i quali la stampa di libri, la pubblicazione di giornali e riviste, la produzione e la distribuzione di film e di audiovisivi».

la promozione con l'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano – Divisione enti *non profit* di ALTIS (Alta scuola impresa e società) – e in collaborazione con la FISM Regionale di un percorso di formazione di base per coloro che già si impegnano nella gestione e nell'amministrazione della scuola per l'infanzia e per coloro che intendono prestare la loro collaborazione in un prossimo futuro⁶.

Quanto sia decisiva la presenza in ogni parrocchia di collaboratori appassionati e formati è evidente per almeno tre motivi (solo apparentemente opposti):

- innanzitutto ciascuna scuola per l'infanzia è radicata in una comunità che la sostiene (in quanto incline a concepirla come propria) ed ha una sua peculiarità, condizioni che evitano una gestione anonima e quasi “in serie”;
- tuttavia non ha futuro una gestione che rifiuta qualsiasi forma di collaborazione – ovvero “di rete” – con le scuole per l'infanzia limitrofe in quanto anche la tranquillità di certi contesti (come nel caso di scuole prive di problemi economici e con iscrizioni garantite da lunghe liste d'attesa) non può essere conservata e consolidata confidando in una miope autosufficienza⁷;
- infine, per affrontare i problemi gestionali e finanziari di ciascuna scuola è necessario elaborare un piano economico-finanziario di medio periodo in quanto le risorse disponibili si sono assai ridotte⁸; ma ciò chiede un minimo di competenza tecnica accompagnata dalla capacità di comprendere una molteplicità di questioni (per es. la gestione “umana” del personale, il diritto del lavoro, i rapporti con gli enti pubblici e con gli istituti di credito, la contrattualistica, i criteri per redigere il bilancio preventivo e per interpretare il conto consuntivo).

2. LE PREMESSE PER UNA SANA E OCULATA GESTIONE DELLA SCUOLA PER L'INFANZIA PARROCCHIALE

Rinviando a successivi interventi l'approfondimento di alcuni temi relativi alla oculata gestione di questa attività, si richiama ora l'attenzione su alcuni profili e aspetti peculiari delle scuole per l'infanzia paritarie “parrocchiali”.

⁶ Nelle prossime settimane si potranno trovare tutte le informazioni relative ai corsi di formazione in programma sulla pagina dell'Avvocatura nel portale della diocesi (www.chiesadimilano.it/avvocatura).

⁷ Alcune prime indicazioni sulle possibili forme di collaborazione economica e giuridica tra le scuole (parrocchiali) attive in parrocchie vicine sono state presentate in *exLege* n. 4/2009, pp. 11-30.

⁸ La figura del benefattore disposto a ripianare il *deficit* accumulato o a provvedere a ristrutturazioni improrogabili è quasi del tutto scomparsa.

2.1 La scuola per l'infanzia "parrocchiale" e quella di un "ente morale"

La scuola per l'infanzia parrocchiale è un'attività della parrocchia, mentre la scuola per l'infanzia non parrocchiale è un'attività di un ente civile (fondazione, associazione, società): la differenza non è quindi solo terminologica, ma sostanziale. Per comprendere le implicazioni di questa distinzione occorre però conoscere quella più basilare che intercorre tra un soggetto e la relativa attività: il primo è un ente (con un'immagine, un contenitore) cui l'ordinamento giuridico riconosce la capacità di essere titolare di attività, di diritti e di doveri; la seconda è invece l'insieme di atti giuridici, diritti e doveri riferibili ad un soggetto ordinati ad una determinata finalità (con un'immagine, ciò che sta nel contenitore)⁹.

Purtroppo non è infrequente il verificarsi di errori in ordine alla corretta identificazione dell'ente gestore, magari anche a causa di situazioni e circostanze esteriori di per sé non univoche né decisive: per esempio la scuola gestita da una fondazione può essere confusa con una scuola parrocchiale in quanto l'attività è svolta in ambienti di proprietà parrocchiale, vi è la presenza di personale religioso, si registra la partecipazione attiva e costante del parroco (che conduce le riunioni con le famiglie, organizza il personale, concede sconti e agevolazioni). E in questo equivoco possono essere indotti anche gli enti e gli uffici pubblici.

Per fare chiarezza può essere sufficiente verificare a quale soggetto (associazione, fondazione, parrocchia) sono attribuiti i numeri di codice fiscale e di partita IVA normalmente utilizzati, in quanto i suddetti codici permettono di attribuire l'attività ad un ente. Talvolta però questa indagine non risolve definitivamente l'incertezza, soprattutto quando il certificato di attribuzione del numero di codice fiscale e/o partita IVA indicano come soggetto titolare una generica "scuola materna parrocchiale". In tale evenienza occorre condurre ulteriori ricerche al fine di verificare se la denominazione "scuola materna" corrisponde ad un soggetto giuridico erroneamente descritto, oppure se, sbagliando, i codici sono stati attribuiti ad una mera attività parrocchiale.

La certezza della reale esistenza di un ente autonomo (distinto dalla parrocchia) è data dalla presenza di un atto costitutivo e di uno statuto (della fondazione, dell'associazione, della società)¹⁰.

⁹ Un soggetto può essere titolare di più attività (la parrocchia può essere titolare dell'attività di bar, di teatro, di scuola per l'infanzia, di oratorio, ecc.). Un'attività non può mai diventare un soggetto (non è purtroppo infrequente che l'oratorio o la scuola parrocchiale siano considerati non attività della parrocchia ma soggetti autonomi – tant'è che erroneamente per essi viene richiesto un numero di codice fiscale o di partita IVA).

¹⁰ L'esperienza attesta una varietà di situazioni "impossibili" come, per esempio, quella in cui il codice fiscale/partita IVA sono attribuiti ad un ente autonomo (fondazione) ma i conti correnti utilizzati sono intestati al parroco.

2.2 La scuola per l'infanzia parrocchiale non è gestita da un consiglio di amministrazione

La parrocchia non ha e non può avere né uno statuto, né un consiglio di amministrazione, in quanto ha una struttura giuridica del tutto peculiare e disciplinata dal solo diritto canonico:

Can 515

«§ 1. La parrocchia è una determinata comunità di fedeli che viene costituita stabilmente nell'ambito di una Chiesa particolare, e la cui cura pastorale è affidata, sotto l'autorità del Vescovo diocesano, ad un parroco quale suo proprio pastore.

§ 2. Spetta unicamente al Vescovo diocesano erigere, sopprimere o modificare le parrocchie; egli non le eriga, non le sopprima e non le modifichi in modo rilevante senza aver sentito il consiglio presbiterale.

§ 3. La parrocchia eretta legittimamente gode di personalità giuridica per il diritto stesso»

Can. 519

«Il parroco è il pastore proprio della parrocchia affidatagli, esercitando la cura pastorale di quella comunità sotto l'autorità del Vescovo diocesano, con il quale è chiamato a partecipare al ministero di Cristo, per compiere al servizio della comunità le funzioni di insegnare, santificare e governare, anche con la collaborazione di altri presbiteri o diaconi e con l'apporto dei fedeli laici, a norma del diritto»

Can. 532

«Il parroco rappresenta la parrocchia, a norma del diritto, in tutti i negozi giuridici; curi che i beni della parrocchia siano amministrati a norma dei cann. 1281-1288»

Can. 1279

«§ 1. L'amministrazione dei beni ecclesiastici spetta a chi regge immediatamente la persona cui gli stessi beni appartengono, a meno che non dispongano altro il diritto particolare, gli statuti o la legittima consuetudine, e salvo il diritto dell'Ordinario d'intervenire in caso di negligenza dell'amministratore»

Ai sensi dei suddetti canoni è evidente che l'ente parrocchia non ha che un unico amministratore dei propri beni economici e delle proprie attività (il parroco) e un unico legale rappresentante (il parroco).

Non deve indurre all'equivoco il fatto che nelle parrocchie sia presente un *Consiglio per gli affari economici parrocchiali* (CAEP), in quanto il can. 537 dispone che *«[...] in esso i fedeli, scelti secondo le medesime norme*

[date dal vescovo diocesano], *aiutino il parroco nell'amministrazione dei beni della parrocchia, fermo restando il disposto del can. 532».*

A questo consiglio non compete, dunque, l'amministrazione della parrocchia (come è invece per i consigli di amministrazione delle fondazioni, delle associazioni e delle società) ma più propriamente il compito di "consigliare" il parroco che rimane l'unico amministratore e l'unico rappresentante legale.

Pertanto è priva di qualsiasi fondamento giuridico la richiesta avanzata da terzi di esibire le delibere del consiglio di amministrazione della parrocchia, oppure di poter addirittura nominare un membro del medesimo. Altrettanto deve dirsi della ingiunzione di esibire lo statuto della parrocchia.

A conferma si veda quanto precisa l'*Intesa tecnica interpretativa ed esecutiva* del 10-30 aprile 1997, elaborata dalla *Commissione paritetica Italia - Santa Sede*:

«Le norme approvate con il Protocollo del 15 novembre 1984 nella parte relativa agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti recano una disciplina che presenta carattere di specialità rispetto a quella del codice civile in materia di persone giuridiche.

In particolare ai sensi dell'articolo 1 delle norme predette e in conformità a quanto già disposto dall'articolo 7 comma 2 dell'Accordo del 18 febbraio 1984 tali enti ecclesiastici sono riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili nel rispetto delle loro caratteristiche originarie stabilite dalle norme del diritto canonico.

Non sono pertanto applicabili agli enti ecclesiastici le norme dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private. Non può dunque richiedersi ad essi ad esempio la costituzione per atto pubblico, il possesso in ogni caso dello statuto, né la conformità del medesimo ove l'ente ne sia dotato alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private».

Qualora fosse necessario attestare il modo di funzionamento dell'ente parrocchia è sufficiente esibire l'"attestazione sostitutiva"¹¹ che, per le parrocchie dell'Arcidiocesi di Milano, è rilasciata dalla Cancelleria Arcivescovile.

Queste peculiarità dell'ente ecclesiastico-parrocchia non implicano però che l'attività di scuola per l'infanzia parrocchiale possa essere gestita nell'inosservanza delle norme previste dall'ordinamento italiano che riguardano l'attività scolastica, in quanto l'articolo 7, comma 3 della legge 121/1985, che ratifica le modifiche apportate al Concordato lateranense, così dispone:

«Agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione. Le attività diverse da quelle di reli-

¹¹ Il *fac simile* è pubblicato nell'Allegato II/2 della Circ. n. 26 del 12.6.1998 del Comitato per gli enti e beni ecclesiastici della Conferenza Episcopale Italiana.

gione o di culto, svolte dagli enti ecclesiastici, sono soggette, nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime».

2.3 Il ruolo del Consiglio per gli affari economici parrocchiale

Come già accennato, il canone 537 prevede la presenza di un gruppo di fedeli ai quali è affidato il compito di consigliare il parroco in ordine ai temi dell'amministrazione dei beni e delle attività economiche della parrocchia.

È di tutta evidenza che anche l'attività di scuola per l'infanzia parrocchiale rientri tra le competenze del *Consiglio per gli affari economici parrocchiale* (CAEP), e nel contempo è assai opportuno che ad uno dei suoi membri sia affidata la cura e la conoscenza particolareggiata di questa attività.

Per quanto riguarda la diocesi di Milano le norme per il funzionamento di questo consiglio sono dettate dal *Direttorio per i consigli parrocchiali* del 1 luglio 2006¹².

2.4 Il ruolo del referente/responsabile

Oltre ad un componente del CAEP "dedicato" alla scuola dell'infanzia parrocchiale può essere opportuna la figura di un referente/responsabile, il cui ruolo non deve essere confuso o sovrapposto con la funzione propria dei membri del CAEP¹³.

Infatti, mentre il CAEP collabora con il parroco nell'elaborazione degli orientamenti generali e delle indicazioni strategiche, al referente/responsabile sono affidati prevalentemente una serie di compiti di natura esecutiva, quali la cura degli adempimenti amministrativi e burocratici e la predisposizione della documentazione necessaria allo svolgimento delle diverse attività, documentazione che comunque può essere sottoscritta solo dal parroco.

In termini un po' semplificati, mentre il CAEP promuove l'attività nel suo complesso e ne verifica il corretto svolgimento, il referente/responsabile si occupa, con la necessaria autonomia, della sua gestione quotidiana (ordinaria amministrazione, pagamenti stipendi, riscossione dei contributi a carico delle famiglie, rapporti con i fornitori e i dipendenti, conservazione dei documenti, fatture, ricevute, ecc.) conformemente alle indicazioni del parroco.

Un'altra radicale differenza che intercorre tra questi ruoli è relativa alla (possibile) retribuzione in quanto, mentre il membro CAEP non può assolutamente ricevere alcuna forma di compenso, con il referente/responsabile potrebbe essere concluso un contratto di collaborazione oneroso¹⁴. In tal

¹² Allegato al D.A. 1/7/2006, prot. gen. n. 1886/06 e pubblicato sul portale della diocesi, www.chiesadimilano.it/avvocatura, nella sezione "normativa canonica".

¹³ Qualora il ruolo di referente/responsabile fosse affidato ad un collaboratore volontario è opportuno formalizzare l'incarico (e precisarne i compiti) almeno con una nota nel verbale di una riunione del Consiglio per gli affari economici parrocchiale.

¹⁴ Cf *La corretta qualificazione del lavoro e delle collaborazioni onerose in exLege*

caso si ricorda che per l'identificazione del tipo contrattuale più adeguato alle singole esigenze è necessario rivolgersi agli uffici di Curia; per le parrocchie della diocesi di Milano questo servizio di consulenza e supporto è svolto dall'Avvocatura.

È evidente che non esistono altre alternative rispetto ad un incarico gratuito o legittimamente remunerato!

2.5 Il diverso ruolo della coordinatrice didattica

Mentre al referente/responsabile è affidata la cura delle questioni amministrative ed economico-burocratiche, la *coordinatrice didattica* ha competenza in ordine alla cura delle *attività educative e didattiche* secondo quanto previsto dall'ordinamento scolastico¹⁵.

La radicale diversità delle competenze professionali richieste rende ragione dell'opportunità di non affidare i due incarichi alla medesima persona. Non è infatti possibile chiedere a chi ha solo conoscenze contabili e gestionali di provvedere anche al coordinamento didattico, come pure non è ragionevole affidare l'amministrazione, la contabilità e la cura della manutenzione delle strutture ad una persona con sole competenze in ambito pedagogico.

2.6 La contabilità dell'attività di scuola per l'infanzia parrocchiale

La contabilità dell'attività scolastica è materia assolutamente delicata che non consente alcuna soluzione approssimativa (magari dettata solo dalla volontà di contenere i costi¹⁶).

Innanzitutto è assai opportuno che tutta la contabilità relativa alle attività commerciali della parrocchia sia affidata ad un unico professionista¹⁷.

In secondo luogo è assolutamente necessario che il professionista conosca la normativa relativa al regime contabile e tributario proprio dell'ente non commerciale¹⁸ (art. 73, c. 1, lett. c del TUIR), ed in particolare quella propria degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, oltre che le disposizioni specifiche dell'attività scolastica.

La gestione degli adempimenti relativi ai dipendenti (inquadramento contrattuale, elaborazione della busta paga, determinazione dei contributi previdenziali, ecc.) di norma è affidata ad un diverso professionista specializzato.

n. 2/2009, pp. 119-129.

¹⁵ Decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca del 10.10.2008, n. 83, punti 3.4, lett. h) e 6.7.

¹⁶ Costi e competenze del professionista cui è affidata la contabilità devono sempre essere valutati assieme.

¹⁷ Unica è la dichiarazione dei redditi che la parrocchia deve presentare anche se svolge più attività commerciali; inoltre alcune scelte contabili relative ad una attività hanno riflessi anche sulle contabilità delle altre attività.

¹⁸ Cf *La gestione e l'amministrazione della parrocchia*, cap. 10.

Appare dunque quanto sia inopportuno, se non anche pericoloso, procedere alla scelta (o alla sostituzione) dei professionisti soltanto a motivo di un minor compenso richiesto¹⁹; infatti:

- data la particolarità dell'attività scolastica e le specificità proprie del soggetto "parrocchia" è improbabile che il minor costo sia giustificato dal fatto che il professionista adotti impostazioni contabili standardizzate;
- talvolta la gestione degli adempimenti contabili non si limita alle scritture contabili e alla redazione della dichiarazione dei redditi in quanto al professionista vengono richiesti anche molti altri servizi (assistenza nel contenzioso fiscale e contributivo, rapporti con la camera di commercio-REA, consulenza in ordine alle misure da adottare per giungere alla miglior gestione dell'attività, predisposizione dei contratti con i dipendenti/collaboratori retribuiti, individuazione – di anno in anno – degli immobili soggetti a ICI, ecc.) che certo non possono essere forniti gratuitamente²⁰.

Si deve ricordare infine che la parrocchia – in quanto ente canonico – è soggetto alla vigilanza del Vescovo diocesano anche in ordine al modo di adempiere agli obblighi contabili, tributari e previdenziali.

Pertanto anche i professionisti che la assistono (pur nel rispetto della loro professionalità) devono attenersi a queste indicazioni.

Per favorire la conoscenza delle normative specifiche e delle indicazioni del Vescovo diocesano sono a disposizione dei professionisti due strumenti che raccolgono anche le indicazioni della Conferenza Episcopale Italiana: la presente rivista (disponibile per le annate precedenti a quella in corso anche *on line*²¹) e il volume *La gestione e l'amministrazione della parrocchia*, edito da EDB (in particolare i capitoli 8, 10, 11 e 13).

2.7 La gestione dell'attività di scuola per l'infanzia e gli atti di amministrazione straordinaria

Tra le peculiarità proprie dell'ente parrocchia vi sono anche una serie di atti amministrativi che il parroco può porre solo dopo aver richiesto e otte-

¹⁹ A tal proposito si precisa che, al fine di rendere certi e trasparenti i rapporti tra la parrocchia e i professionisti, la parrocchia deve sempre remunerare le prestazioni professionali, indipendentemente dalla volontà dei professionisti di erogarle gratuitamente. Questi ultimi – nella massima libertà – potranno comunque sempre partecipare, come tutti i fedeli e secondo le proprie possibilità, al sostegno economico della propria parrocchia! Si ricorda inoltre che i membri del consiglio per gli affari economici parrocchiali non possono prestare alla parrocchia alcuna prestazione professionale, neppure gratuitamente.

²⁰ Se all'atto dell'affidamento dell'incarico la parrocchia non considera e valorizza anche questi servizi accessori (ma necessari) si espone al rischio di dover sostenere ingenti costi futuri, soprattutto relativamente ad un eventuale contenzioso tributario.

²¹ Portale della diocesi di Milano: www.chiesadimilano.it/exlege.

nuto la licenza canonica dell'Ordinario diocesano. Si tratta degli atti di cui al canone 1281 del codice di diritto canonico:

«§ 1. Ferme restando le disposizioni degli statuti, gli amministratori pongono invalidamente atti che oltrepassano i limiti e le modalità dell'amministrazione ordinaria, a meno che non abbiano ottenuto prima permesso scritto dall'Ordinario.

§ 2. Negli statuti si stabiliscano gli atti eccedenti i limiti e le modalità dell'amministrazione ordinaria; se poi gli statuti tacciono in merito, spetta al Vescovo diocesano, udito il consiglio per gli affari economici, determinare tali atti per le persone a lui soggette.

§ 3. La persona giuridica non è tenuta a rispondere degli atti posti invalidamente dagli amministratori, se non quando e nella misura in cui ne abbia beneficio; la persona giuridica stessa risponderà invece degli atti posti validamente ma illegittimamente dagli amministratori, salva l'azione o il ricorso da parte sua contro gli amministratori che le abbiano arrecato danni».

Duplici è la sanzione disposta dal canone per gli atti posti senza aver ottenuto il permesso scritto, ed è assai incisiva: l'invalidità dell'atto e l'azione di risarcimento del danno contro gli amministratori.

Questa invalidità non rileva però solo in ambito canonico ma anche in quello civile in forza dell'articolo 18 della legge n. 222/1985:

«Ai fini dell'invalidità o inefficacia di negozi giuridici posti in essere da enti ecclesiastici non possono essere opposte a terzi, che non ne fossero a conoscenza, le limitazioni dei poteri di rappresentanza o l'omissione di controlli canonici che non risultino dal codice di diritto canonico o dal registro delle persone giuridiche»²².

Altrettanto invalido è l'atto posto da persona diversa dal parroco in quanto, come precisato al canone 532 solo a questi è riconosciuto il potere di agire in nome e per conto della parrocchia quale suo legale rappresentante.

Relativamente alle parrocchie dell'Arcidiocesi di Milano gli atti di amministrazione straordinaria sono indicati nel Decreto Arcivescovile, n. 2283 del 30 novembre 1990 e nell'Istruzione, n. 2585 del 25 luglio 2001²³.

Tra gli atti di straordinaria amministrazione rientrano anche atti relativi alla gestione dell'attività di scuola per l'infanzia che, quindi, non possono essere sottoscritti dal parroco senza la previa autorizzazione dell'Ordinario diocesano; tra i principali si ricordano gli interventi sugli immobili di valore superiore a euro 85.000, la stipula di convenzioni con la pubblica ammini-

²² Al di là della formula espositiva negativa, questa norma prevede che l'ente parrocchia possa eccepire l'invalidità dell'atto posto dal parroco senza le necessarie autorizzazioni canoniche.

²³ Portale della diocesi di Milano: www.chiesadimilano.it/avvocatura, nella sezione "normativa canonica".

strazione, le transazioni in materia di diritto del lavoro, le controversie giudiziarie aventi ad oggetto questioni tributarie o previdenziali, le donazioni ricevute da persone fisiche²⁴.

2.8 I vincoli sugli immobili di proprietà parrocchiale destinati a scuole per l'infanzia

A proposito degli immobili va inoltre considerato che ai sensi degli articoli 10 e 12 del decreto legislativo n. 42/2004, gli immobili di proprietà parrocchiale edificati da oltre 50 anni e il cui progettista non è più vivente sono – presuntivamente – soggetti a vincolo:

Art. 10

«1. Sono beni culturali le cose immobili e mobili appartenenti allo Stato, alle regioni, agli altri enti pubblici territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico»

Art. 12

«1. Le cose immobili e mobili indicate all'articolo 10, comma 1, che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalga ad oltre cinquanta anni, sono sottoposte alle disposizioni della presente Parte fino a quando non sia stata effettuata la verifica di cui al comma 2».

Conseguenza di tale condizione di vincolo (anche solo presunto) è che nessun intervento, neppure di manutenzione ordinaria, può essere realizzato su questi immobili se non previamente autorizzato dalla Direzione Regionale dei Beni Culturali.

Il divieto è accompagnato da pesanti sanzioni a carico della parrocchia (ammenda fino a euro 38.734,50) e del parroco (arresto da 6 mesi ad un anno)²⁵. I collaboratori parrocchiali devono quindi essere adeguatamente informati e devono ricevere precise istruzioni dal parroco affinché nessun intervento sia autonomamente deciso o arbitrariamente eseguito sugli immobili utilizzati come sede della scuola per l'infanzia.

²⁴ Art. 769 c.c. «*La donazione è il contratto col quale, per spirito di liberalità, una parte arricchisce l'altra, disponendo a favore di questa di un suo diritto o assumendo verso la stessa un'obbligazione*». Ai sensi dell'art. 782 la donazione deve essere fatta per atto pubblico (ovvero dinanzi a Notaio) a pena di nullità. Possono essere fatte senza la forma dell'atto pubblico solo le cosiddette donazioni manuali, ovvero quelle considerate di modico valore in riferimento alla condizione economica del donante (can. 783).

²⁵ Per una conoscenza di base della normativa relativa ai beni culturali della parrocchia cf *La gestione e l'amministrazione della parrocchia*, cap. 7.

2.9 Il personale addetto alla scuola per l'infanzia parrocchiale è assunto dalla parrocchia

La parrocchia è il datore di lavoro per tutti i dipendenti²⁶ che prestano servizio all'interno dell'attività di scuola per l'infanzia parrocchiale; pertanto tutte le decisioni relative alla gestione del personale possono essere sottoscritte solo dal parroco (assunzione, modificazione del contratto, sanzioni disciplinari, ecc.) che vi deve prestare particolare attenzione in quanto si tratta di scelte particolarmente delicate; infatti:

- le norme relative al rapporto di lavoro subordinato sono accompagnate da significative sanzioni a carico della parrocchia (in quanto datore di lavoro) che le contravviene;
- molte norme prevedono la nullità delle disposizioni contrattuali contrarie;
- di regola il contratto di lavoro è a tempo indeterminato e le eccezioni sono consentite solo in presenza di precise circostanze (cf il contratto a tempo determinato, il contratto di collaborazione coordinata a progetto);
- il CCNL (FISM e AGIDAE) individua con precisione le mansioni che possono essere affidate alle insegnanti e limitano assai le cosiddette funzioni promiscue;
- il risparmio economico fondato su situazioni non conformi al diritto e al CCNL, oltre a non avere alcuna giustificazione, è anche, in realtà, un costo moltiplicato nel medio periodo.

Data la complessità della normativa è necessario (per evitare dolorose e costose controversie con i dipendenti) che l'impostazione generale della configurazione giuridica dei contratti di lavoro e di collaborazione onerosa utilizzati nell'attività di scuola per l'infanzia avvenga conformemente alle indicazioni elaborate dalla Curia diocesana (per le parrocchie dell'Arcidiocesi di Milano si fa riferimento all'Avvocatura).

2.10 La privacy e l'attività di scuola per l'infanzia

Per organizzare l'attività di scuola per l'infanzia, la parrocchia deve acquisire dai genitori degli alunni una serie di dati relativi alle loro persone, alla loro famiglia, nonché alcuni dati di natura economica (estremi dei conti correnti e, talvolta, il reddito familiare).

La raccolta e il trattamento di questi dati, oltre a soggiacere a quanto previsto dal Decreto Generale della Conferenza Episcopale Italiana *Disposizioni per la tutela del diritto alla buona fama e alla riservatezza* del 20 ottobre 1999, sono disciplinati anche dal decreto legislativo n. 196 del 30 giugno 2003, *Codice in materia di protezione dei dati personali*.

Qualora vengano raccolti e trattati solo *dati personali*²⁷ è sufficiente

²⁶ Per i profili trattati in questo paragrafo, ai dipendenti sono equiparati anche i professionisti e gli altri collaboratori retribuiti.

²⁷ Ai sensi dell'art. 4, D.Lgs. 196/2003 si intende per dati personali «*qualunque in-*

consegnare ai genitori l'Informativa e chiedere loro il Consenso espresso; qualora invece siano acquisiti anche *dati sensibili*²⁸ è necessario che il consenso sia scritto e sia altresì richiesta l'Autorizzazione al Garante per il trattamento dei dati, salvo i casi in cui essa è sostituita da una delle Autorizzazioni Generali.

Questi adempimenti competono al *Titolare del trattamento* (parrocchia), cioè al parroco quale legale rappresentante, salvo che questi abbia nominato – nelle forme previste dal D.Lgs. n. 196/2003 – un *Responsabile* (assistito dagli eventuali *Incaricati* al trattamento).

Il *Responsabile* può essere un dipendente, un collaboratore volontario, una persona giuridica o anche un soggetto che professionalmente svolge un'attività connessa con il trattamento stesso (per esempio il professionista che elabora le buste paga dei dipendenti, almeno relativamente ai dati dei dipendenti). Gli *Incaricati* (per esempio il segretario cui compete la raccolta dei dati e il loro inserimento negli archivi, le maestre per quanto riguarda la tenuta dei registri degli alunni) possono essere nominati oltre che dal *Titolare* anche dal *Responsabile*.

Per dare reale attuazione al diritto alla *protezione dei dati personali*, la normativa impone al *Titolare* o al *Responsabile* di adottare quei comportamenti e quelle precauzioni – le cosiddette *Misure idonee* e *Misure minime di Sicurezza* – ritenuti idonei e necessari a garantire che le operazioni sui dati non provochino la violazione della riservatezza, quali:

1. tutti i dati personali devono essere custoditi in modo da ridurre al minimo i rischi di distruzione e perdita dei medesimi, di accesso non autorizzato, di trattamento non consentito o non conforme alle finalità della raccolta (art. 31);
2. non è mai possibile diffondere un dato relativo allo stato di salute (art. 26, c. 5);
3. le *misure minime* mutano in relazione alle circostanze e alle conoscenze tecniche acquisite; tuttavia alcune precauzioni sono ritenute ineludibili:
 - gli archivi ove sono custoditi i dati e i documenti devono essere chiusi in modo da impedire gli accessi da parte di persone non autorizzate e la chiave deve essere conservata dal *Titolare* o dal *Responsabile*;
 - quando un dato, un registro, un elenco è utilizzato da un *Incaricato* (insegnante), non deve essere lasciato incustodito e comunque in condizione tale da poter essere conosciuto e consultato da estranei;
 - gli *Incaricati*, al termine delle attività compiute utilizzando i dati, devo-

formazione relativa a persona fisica, persona giuridica, ente od associazione, identificati o identificabili, anche indirettamente, mediante riferimento a qualsiasi altra informazione, ivi compreso un numero di identificazione personale».

²⁸ Ai sensi dell'art. 4, D.Lgs. 196/2003 si intende per dati sensibili, «*quelli idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale, nonché i dati personali idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale*».

no riconsegnare tutti i documenti al *Responsabile* o comunque riporli nell'archivio che li custodisce;

4. quando sono utilizzati strumenti informatici:

- occorre predisporre per ogni *Incaricato* una *Credenziale di Autenticazione* composta da un *codice per l'identificazione* dell'*Incaricato* e una *parola chiave* (password) da lui solo conosciuta, composta da almeno 8 caratteri e da modificarsi almeno ogni 6 mesi (ogni 3 mesi se si trattano dati sensibili);
- il computer non può essere lasciato incustodito e comunque non deve essere utilizzato in modo tale da permettere ad estranei di accedervi (anche solo leggendo il monitor);
- i programmi utilizzati devono essere aggiornati periodicamente sia in relazione allo sviluppo tecnologico, sia in relazione al tipo di attività svolta e ai dati trattati;
- il *Responsabile* (non gli *Incaricati*) deve provvedere almeno ogni settimana a creare copie di sicurezza dei dati trattati, onde poterli ripristinare in caso di perdita o distruzione;
- il *Responsabile* deve aggiornare almeno semestralmente i programmi idonei ad evitare rischi di intrusione negli strumenti informatici (antivirus, firewall);
- infine, qualora siano trattati con strumenti informatici anche i dati sensibili, il *Titolare* o il *Responsabile* deve redigere e aggiornare ogni anno il *Documento Programmatico della Sicurezza* (D.P.S.) ai sensi della lettera g), articolo 34 del decreto legislativo n. 196/2003. L'articolo 29 della legge n. 133/2008 consente ora di redigere un'autocertificazione in sostituzione del D.P.S. qualora vengano trattati «*solo dati personali non sensibili e [...] come unici dati sensibili quelli costituiti dallo stato di salute o malattia dei propri dipendenti e collaboratori anche a progetto, senza indicazione della diagnosi, ovvero dalla adesione ad organizzazioni sindacali o a carattere sindacale*».

Per alcuni tipi di dati e di attività, la normativa prevede *alcune semplificazioni*.

1. *Non è richiesto il Consenso* dell'interessato quando il *dato* è *personale* e:
 - il trattamento è obbligatorio per legge o previsto da un regolamento o da una norma comunitaria (legge sulla parità scolastica);
 - deve essere trattato per dare adempimento alle obbligazioni (per esempio la comunicazione alle organizzazioni sindacali dei dati di un lavoratore iscritto);
 - i dati provengono da registri, elenchi o atti conoscibili da chiunque perché pubblici;
 - la comunicazione è necessaria per salvaguardare la vita di un terzo o di colui cui il dato si riferisce.
2. Se si tratta un *dato personale sensibile non è richiesto il Consenso* dell'interessato *ma resta la necessità della Autorizzazione del Garante* o

della *Autorizzazione Generale* quando:

- Il trattamento è necessario per salvaguardare la vita di un terzo o di colui cui il dato si riferisce;
- il trattamento è obbligatorio per legge o previsto da un regolamento o da una norma comunitaria e riguarda il rapporto di lavoro, anche in materia di igiene e sicurezza del lavoro e di previdenza e assistenza sociale.

Occorre però considerare che relativamente all'attività scolastica della parrocchia, la necessità di acquisire l'Autorizzazione del Garante è sostituita dalle seguenti *Autorizzazioni Generali* del 16 dicembre 2009:

- autorizzazione n. 1/2009 al trattamento dei dati sensibili nei rapporti di lavoro;
- autorizzazione n. 2/2009 al trattamento dei dati idonei a rilevare lo stato di salute;
- autorizzazione n. 3/2009 al trattamento dei dati sensibili da parte degli organismi di tipo associativo e delle fondazioni.

Le parrocchie della diocesi di Milano possono rivolgersi all'ufficio Progetti Informatici e Statistica (relativamente all'utilizzo degli strumenti informatici) e all'Avvocatura per le altre questioni relative alla normativa canonica e civile citata.

Per un approfondimento della materia, nella sezione *documentazione* sono pubblicati i seguenti documenti:

- comunicato stampa del Garante relativo alle foto e ai filmati a scuola;
- estratto del Vademecum del Garante *La privacy tra i banchi di scuola*;
- *fac-simile* di modulo per l'informativa e il consenso;
- autorizzazione n. 3/2009 al trattamento dei dati sensibili.

L'articolo integra quanto riportato in
"La gestione e l'amministrazione della parrocchia" al capitolo 11, par. 7.

LA MANOVRA CORRETTIVA 2010

Stabilizzare i conti pubblici, contrastare l'evasione fiscale e aumentare la competitività economica del Paese: questi gli obiettivi dichiarati della manovra correttiva 2010 varata con il decreto legge 78 dello scorso 31 maggio, convertito con numerose modifiche dalla legge 122 del 30 luglio 2010.

Le nuove norme non trattano specificamente degli enti non commerciali, ciò non di meno molte delle disposizioni introdotte possono riguardarli: quelle che hanno ad oggetto gli immobili, quelle che modificano la disciplina sulla riscossione delle imposte e dei contributi, il contenzioso tributario e previdenziale, la compensazione dei crediti erariali, quelle che introducono nuovi adempimenti IVA e quelle che inaspriscono le restrizioni nella circolazione dei contanti.

1. DISPOSIZIONI RELATIVE AGLI IMMOBILI

Come molto spesso avviene in questo tipo di provvedimenti le norme che riguardano gli immobili sono numerose e incisive e mirano, soprattutto, a migliorare la qualità e la fruizione delle informazioni in possesso della Pubblica amministrazione.

1.1 L'Anagrafe Immobiliare Integrata (art. 19, cc. 1-6)

Nell'ottica della lotta all'evasione e all'elusione si colloca l'attivazione dell'Anagrafe Immobiliare Integrata, istituita per integrare le banche dati disponibili presso l'Agenzia del Territorio e correlare le informazioni catastali (dati censuari, cartografici e planimetrie delle unità immobiliari urbane) con le informazioni sui diritti reali recate negli atti trascritti nei pubblici registri immobiliari.

L'Anagrafe Immobiliare Integrata sarà gestita dall'Agenzia del Territorio in collaborazione con i Comuni, ai quali sarà garantito l'accesso gratuito anche in funzione delle nuove forme di collaborazione all'azione di accertamento previsto dallo stesso decreto (v. oltre).

È stabilito che la nuova anagrafe avrà decorrenza dal 1° gennaio 2011 e che specifici decreti del Ministro dell'economia e delle finanze dovranno disciplinare l'introduzione dell'attestazione integrata ipotecario-catastale, prevedendone le modalità di erogazione, gli effetti, nonché la progressiva implementazione di ulteriori informazioni e servizi.

1.2 Monitoraggio costante del territorio (art. 19, cc. 2 e 13)

Nella stessa logica di lotta all'evasione, anche attraverso la costruzione di banche dati più complete ed efficienti, è prevista una importante attività di costante monitoraggio del territorio da parte di una pluralità di soggetti della Pubblica amministrazione.

Dal prossimo anno l'Agenzia del Territorio, sulla base di nuove informazioni connesse a verifiche tecnico-amministrative, da telerilevamento e da sopralluogo sul terreno, provvederà ad avviare un monitoraggio costante del territorio, individuando, in collaborazione con i Comuni, ulteriori fabbricati che non risultano dichiarati al Catasto al fine di ottenere il loro accatastamento con dichiarazioni presentate dai proprietari o, in caso di loro inerzia, effettuate d'ufficio dall'Agenzia.

Restano fermi i poteri di controllo dei Comuni in materia urbanistico-edilizia e l'applicabilità delle relative sanzioni.

A potenziare l'attività di accertamento catastale, vengono attribuiti agli uffici dell'Agenzia del Territorio poteri istruttori e in materia di accessi, ispezioni, verifiche. Sul tema l'Agenzia del Territorio diramerà specifici chiarimenti ed indicazioni operative.

1.3 La regolarizzazione catastale degli immobili (art. 19, cc. 7-11)

L'avvio del nuovo sistema di monitoraggio del territorio è preceduto da una sorta di sanatoria: entro il prossimo 31 dicembre, infatti, i proprietari di immobili possono regolarizzare, ai fini catastali, le situazioni irregolari; vengono previste procedure riguardanti sia i fabbricati mai dichiarati, sia quelli oggetto di variazioni non denunciate. Dopo questa data gli accatastamenti saranno effettuati d'ufficio.

Successivamente alla registrazione degli atti di aggiornamento catastale, avvengano essi su denuncia dei proprietari o per iniziativa degli Uffici finanziari, l'Agenzia del Territorio rende disponibili ai Comuni le dichiarazioni di accatastamento per i controlli di conformità urbanistico-edilizia.

A tale proposito va tenuto presente che la regolarizzazione catastale non ha effetti in materia di regolarità urbanistica; se i lavori sono stati effettuati senza rispettare le relative norme è necessario provvedere alla loro denuncia e al relativo pagamento delle sanzioni previste¹. Qualora, però i fabbricati siano stati costruiti su aree incompatibili con la destinazione urba-

¹ Cf art. 37, D.P.R. 380/2001.

nistica, oltre all'applicazione delle sanzioni, esiste il rischio di demolizione del manufatto, oltre alle conseguenze penali personali del proprietario, del costruttore e del direttore dei lavori.

a) Immobili mai dichiarati

I commi 7, 8 e 10 dell'articolo 19 trattano degli immobili mai dichiarati per i quali l'Amministrazione finanziaria ha già effettuato delle attività di accertamento; viene infatti previsto che i soggetti che, a seguito della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, tra l'1.1.2007 ed il 31.12.2009, degli elenchi di immobili non dichiarati in Catasto², risultino titolari di diritti reali su di essi, devono procedere, entro il 31.12.2010, alla presentazione, ai fini fiscali, della dichiarazione di aggiornamento catastale; gli elenchi di immobili interessati dalla procedura possono essere consultati sul sito Internet dell'Agenzia del Territorio. Va ricordato che secondo l'originaria disciplina³, i titolari di diritti reali su immobili che, in seguito all'attività di controllo operata dall'Agenzia del Territorio, fossero risultati non dichiarati in Catasto, avrebbero dovuto provvedere alle dichiarazioni di aggiornamento entro 7 mesi dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del relativo comunicato.

Nell'inerzia dei proprietari l'Agenzia del Territorio procederà all'attribuzione, con oneri a carico dell'interessato, di una rendita presunta, anche sulla base degli elementi tecnici forniti dai Comuni.

Va inoltre segnalato che dopo l'accatastamento è necessaria anche la regolarizzazione fiscale, in quanto dovranno essere versate le imposte dirette e l'ICI per gli anni pregressi e non ancora prescritti. Il decreto 262/2006 stabilisce che per i fabbricati mai denunciati la rendita assume efficacia dal 1° gennaio dell'anno successivo alla loro ultimazione oppure dal 1° gennaio dell'anno di pubblicazione degli elenchi sulla Gazzetta Ufficiale.

Come previsto dal comma 7, entro il 30 settembre 2010, l'Agenzia del Territorio ha concluso la prima fase dell'iter previsto per l'individuazione degli immobili non denunciati; nella Gazzetta Ufficiale del 29 settembre scorso è stato infatti pubblicato l'elenco degli ultimi Comuni nella cui area si trovano fabbricati che non risultano essere presenti sulle mappe catastali. In riferimento a tali immobili la scadenza entro cui i proprietari sono tenuti a presentare le denunce omesse non è il 31 dicembre 2010, ma quello più ampio dei 7 mesi dalla data di pubblicazione ordinariamente previsto dal decreto legge 262/2006.

² L'elenco dei fabbricati non denunciati in Catasto deriva da un'attività di identificazione da foto aeree, condotta dall'Agenzia del Territorio in collaborazione con l'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA) e successivi processi automatici di incrocio con le banche dati catastali.

³ Dettata dall'art. 2, c. 36 del D.L. 262/2006, conv. L. 286/2006.

b) Immobili oggetto di modifiche

Analogamente a quanto previsto per gli immobili mai denunciati, entro lo stesso termine del 31 dicembre 2010 possono essere regolarizzati anche le omesse denunce di interventi edilizi che abbiano determinato una variazione di consistenza o di destinazione dei fabbricati.

Anche in questo caso nell'inerzia dei proprietari l'Agenzia del Territorio procederà agli accertamenti di competenza anche con la collaborazione dei Comuni.

Restano salve:

- le procedure di accertamento da parte dei Comuni e dell'Agenzia del Territorio di immobili non dichiarati in Catasto ovvero di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali;
- le attività da svolgere in surroga da parte dell'Agenzia del Territorio per i fabbricati rurali per i quali siano venuti meno i requisiti per il riconoscimento della ruralità, ai fini fiscali;
- le attività di accertamento relative agli immobili iscritti in Catasto, come fabbricati o loro porzioni, in corso di costruzione o di definizione, che siano divenuti abitabili o servibili all'uso cui sono destinati.

1.4 Indicazione dei dati catastali negli atti di trasferimento (art. 19, cc. 14 e 16)

Il decreto ha introdotto, con decorrenza dal 1° luglio 2010, alcuni obblighi volti ad impedire la stipula di atti aventi ad oggetto immobili non regolarmente registrati in catasto. Sull'argomento l'Agenzia del Territorio ha emanato la Circolare n. 2/T del 9 luglio 2010.

Le nuove norme si applicano agli atti pubblici e alle scritture private autenticate tra vivi aventi ad oggetto il trasferimento e la costituzione di diritti reali nonché la divisione della comunione di fabbricati già esistenti che costituiscono unità immobiliari urbane; ne consegue che sono esclusi i terreni, i fabbricati in corso di costruzione o da costruire e i fabbricati rurali.

Gli atti devono contenere, a pena di nullità, l'identificazione catastale, il riferimento alle planimetrie depositate in catasto e la dichiarazione, resa dagli intestatari, della conformità allo stato di fatto dei dati catastali e delle planimetrie.

Tale dichiarazione di conformità, che la Circolare definisce "coerenza oggettiva", può essere sostituita da un'attestazione di conformità rilasciata da un tecnico abilitato alla presentazione degli atti di aggiornamento catastale, e deve essere resa in conformità alle disposizioni vigenti in materia catastale.

Considerando che l'obbligo di dichiarazione della variazione in catasto sussiste in presenza di modifiche che incidono sullo stato, sulla consistenza, sull'attribuzione della categoria e della classe, sono ininfluenti tutte le modifiche che non incidono sulla corretta determinazione della rendita (come, ad esempio, lievi modifiche interne, quali lo spostamento di una por-

ta o di un tramezzo e in generale, le modifiche che, pur variando la superficie utile dei vani interessati, non ne variano il numero e la loro funzionalità).

Sono invece di impedimento alla dichiarazione di conformità le modifiche interne che incidono sulla consistenza dei beni iscritta negli atti catastali o sulla destinazione dei singoli ambienti e gli interventi che ridistribuiscono gli spazi interni o modificano l'utilizzazione di superfici scoperte, come terrazze o balconi.

Inoltre, prima della stipula di questi atti, il notaio deve verificare che gli intestatari catastali degli immobili oggetto dell'atto coincidano con le risultanze dei registri immobiliari (coerenza soggettiva).

In caso di mancata corrispondenza causata dalla omessa volturazione di uno o più atti di trasferimento, è necessario ristabilire l'allineamento prima della stipula dell'atto provvedendo alla presentazione delle corrispondenti domande di voltura. La Circolare 2/T prende in considerazione anche l'ipotesi che il disallineamento derivi dalla mancata registrazione da parte dell'Ufficio di domande di voltura correttamente presentate; in tale ipotesi la soluzione è quella di produrre apposita istanza presso l'Ufficio provinciale competente o al *contact center*, ovvero presentare una domanda di voltura di preallineamento che, si precisa, è esente dalla corresponsione dei relativi tributi speciali catastali.

Il paragrafo integra quanto riportato in

“La gestione e l'amministrazione della parrocchia” al capitolo 5, par. 2.1

1.5 Indicazione dei dati catastali in sede di registrazione dei contratti di locazione e affitto immobiliare (art. 19, cc. 15 e 16)

A partire dal 1° luglio 2010 anche in riferimento ai contratti di locazione o di affitto di beni immobili devono essere evidenziati i dati catastali.

L'obbligo si applica sia in caso di contratti di locazione o di affitto immobiliare stipulati per iscritto, sia in caso di contratti stipulati oralmente; riguarda anche le cessioni, le risoluzioni e le proroghe dei contratti di locazione o di affitto aventi ad oggetto contratti già registrati prima del 1° luglio 2010. Inoltre, secondo quanto stabilito dal Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 25 giugno 2010⁴ l'obbligo di indicazione dei dati catastali si applica anche nel caso di contratti di comodato.

In caso di omissione è prevista la medesima sanzione applicabile per la mancata registrazione del contratto (dal 120% al 240% dell'imposta di registro dovuta).

⁴ Si tratta del Provvedimento con il quale è stato approvato il nuovo Modello 69 e le relative istruzioni, da utilizzare per la registrazione dei diversi contratti e il Modello CDC (Comunicazione Dati Catastali) da utilizzare per la comunicazione dei dati di contratti già registrati.

Il paragrafo integra quanto riportato in
“La gestione e l’amministrazione della parrocchia” al capitolo 5, par. 2.4.1 -
2.4.3

2. ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Numerose disposizioni riguardano l’attività di accertamento e riscossione; a questo scopo viene ulteriormente incentivata e opportunamente “attrezzata” la collaborazione dei Comuni alle attività di accertamento, viene potenziata, attraverso lo strumento della esecutività, l’attività di riscossione dell’Amministrazione finanziaria e dell’INPS, viene enfatizzato lo strumento della posta certificata per la notifica delle cartelle di pagamento, viene introdotto il divieto di compensazione dei crediti fiscali in presenza di debiti per imposte iscritte a ruolo, viene prevista la compensazione volontaria delle somme iscritte a ruolo con crediti vantati nei confronti di Pubbliche Amministrazioni.

2.1 Partecipazione dei Comuni all’attività di accertamento (art. 18)

La partecipazione dei Comuni all’attività di accertamento fiscale e contributivo viene incrementata.

La collaborazione dei Comuni non è una novità nell’ordinamento tributario, considerando che è prevista dall’articolo 44 del D.P.R. 600 del 1973. Di fatto, però, questa attività è a lungo restata sulla carta, tanto che la previsione normativa era stata “rivisitata” già nel 2005⁵; sono state ampliate le modalità ed è stata prevista una compartecipazione al gettito a beneficio dei Comuni collaboranti. Inoltre, per favorire l’effettiva operatività della norma, l’Agenzia delle entrate ha emanato appositi Provvedimenti – validi anche dopo le modifiche apportate dalla Manovra correttiva 2010 – per disciplinare le attività di monitoraggio e di segnalazione all’Amministrazione finanziaria richiesta ai Comuni.

Tra gli ambiti di intervento contemplati dal Provvedimento del 3 dicembre 2007, si evidenziano in particolare le segnalazioni riguardanti soggetti che:

- pur svolgendo attività d’impresa, sono privi di partita IVA;
- pur qualificandosi enti non commerciali, presentano circostanze sintomatiche di attività lucrative;
- hanno eseguito opere di lottizzazione, anche abusiva, finalizzata alla cessione di terreni, in assenza dei correlati redditi dichiarati.

Nell’attività di controllo i Comuni potranno incrociare i dati in loro possesso (licenze, denunce ai fini ICI e TARSU, ispezioni della polizia municipale, ecc.) con le banche dati dell’Amministrazione finanziaria.

⁵ Cf art. 1, D.L. 203/2005, conv. L. 248/2005.

La collaborazione dei Comuni è incentivata dal riconoscimento di una quota pari al 33% delle maggiori somme relative a tributi statali riscosse a titolo definitivo, a seguito dell'intervento del Comune che abbia contribuito all'accertamento stesso⁶.

Il nuovo decreto prevede inoltre una nuova forma di collaborazione tra amministrazioni che riguarda le persone fisiche: gli uffici dell'Agenzia delle entrate, prima dell'emissione degli avvisi di accertamento sintetico, devono inviare una segnalazione ai Comuni di domicilio fiscale dei soggetti passivi, a cui gli stessi possono dare riscontro entro 60 giorni, comunicando ogni elemento utile alla determinazione del reddito complessivo.

Infine, per favorire la concreta attuazione delle previsioni normative viene disposto che i comuni istituiscano un apposito organismo, il Consiglio tributario, a livello comunale, per i Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti, o sovracomunale, per i Comuni con popolazione inferiore a tale soglia, tenuti a riunirsi in consorzio.

2.2 Riforma dell'accertamento sintetico (art. 22)

È stato modificato, nei suoi aspetti essenziali, l'accertamento sintetico, sia in relazione al c.d. "redditometro", sia per ciò che riguarda la rettifica fondata sul c.d. "incremento per la spesa patrimoniale", concernente la verifica dei redditi delle persone fisiche⁷.

Le modifiche si applicano a partire dagli accertamenti sui redditi relativi al periodo d'imposta 2009 (UNICO 2010).

Per entrambe le tipologie di rettifica viene previsto che, ai fini della legittimità dell'accertamento, il reddito accertato sinteticamente deve discostarsi di un quinto rispetto a quello dichiarato dal contribuente.

Per ciò che concerne l'accertamento fondato sulla spesa patrimoniale, viene disposto che questo potrà essere emanato «*sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel periodo d'imposta*»; prima della modifica vigeva la «*presunzione di formazione del reddito per quote costanti*» in base alla quale la spesa su cui si basa l'accertamento si presumeva sostenuta con redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui era stata effettuata e nei quattro precedenti.

È ovviamente previsto che il contribuente possa fornire prova contraria che potrà concernere:

- i redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta;
- i redditi esenti;
- i redditi soggetti a ritenuta alla fonte;
- i redditi legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile.

⁶ Questa previsione era stata introdotta nel 2005 con un'aliquota del 30%.

⁷ Ce ne occupiamo perché queste modalità di accertamento potrebbero creare qualche difficoltà per i sacerdoti inseriti nel sistema di sostentamento del clero, stante la particolare disciplina che regola le remunerazioni ad essi spettanti.

L'Agenzia delle entrate, prima dell'emanazione dell'accertamento, avrà l'obbligo di convocare il contribuente per fornire notizie e dati utili alla rettifica, e di instaurare il procedimento di accertamento con adesione.

Dovrà essere emanato un decreto ministeriale di attuazione, al fine di rendere la tipologia di rettifica in esame più coerente con l'attuale sistema socio-economico.

A tal fine, i fatti indice di capacità contributiva dovranno essere individuati mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, differenziati anche in funzione del nucleo familiare e dell'area territoriale di appartenenza.

Dal reddito determinato sinteticamente saranno deducibili gli oneri di cui all'articolo 10 del TUIR e competeranno le detrazioni d'imposta per gli oneri detraibili sostenuti dal contribuente.

2.3 Esecutività dell'avviso di accertamento (art. 29, c. 1)

Le nuove disposizioni riformano il sistema di riscossione delle somme richieste mediante avviso di accertamento; riguardano gli accertamenti sulle imposte sui redditi e sull'IVA notificati a partire dal 1° luglio 2011 e relativi ai periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007 e successivi.

Il procedimento vigente fino all'entrata in vigore delle modifiche introdotte è incentrato sull'iscrizione a ruolo delle somme contestate mediante avviso di accertamento o derivanti da liquidazioni e controlli formali delle dichiarazioni. Esso, infatti, ha origine con la notifica, da parte dell'Agenzia delle entrate, dell'avviso di accertamento o con la liquidazione-controllo formale della dichiarazione; successivamente le somme vengono iscritte a ruolo e questo viene consegnato all'Agente della riscossione che notifica al contribuente la cartella di pagamento. In pratica, una volta avvenuta la notifica di un accertamento per versare le somme è necessario attendere la formazione del ruolo e la conseguente notifica della cartella di pagamento.

Inoltre, nel sistema precedente la modifica, le somme accertate devono essere interamente iscritte a ruolo solo nel caso in cui il contribuente non presenti ricorso⁸; in caso di impugnazione, invece, l'Ufficio procede con l'iscrizione a ruolo immediata solo per la metà dell'importo dovuto, dei due terzi, se la sentenza di primo grado respinge il ricorso, del residuo dopo la sentenza della Commissione tributaria regionale che conferma la pretesa⁹.

L'avviso di accertamento e il contestuale provvedimento di irrogazione delle sanzioni dovranno contenere l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso (60 giorni), all'obbligo di versamento delle somme richieste mediante l'accertamento stesso. Resta comunque

⁸ Fatta eccezione per casi particolari per i quali è previsto, in presenza di fondato pericolo per la riscossione, che l'iscrizione a ruolo può avvenire immediatamente e per l'intero importo, a prescindere dalla presentazione del ricorso.

⁹ Cf art. 15, D.P.R. 602/1973 e art. 68 D.Lgs. 68/1992.

ferma la sospensione del predetto termine per 90 giorni nel caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione.

Nel sistema attualmente vigente il titolo esecutivo è rappresentato dal ruolo che viene portato a conoscenza del contribuente mediante la cartella di pagamento; questa deve essere notificata entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è diventato definitivo, cioè decorsi 60 giorni dalla sua notifica senza che sia stata proposta impugnazione oppure quando la sentenza sfavorevole al contribuente è passata in giudicato¹⁰. Se il versamento viene effettuato, decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento, l'Agente della riscossione può: disporre il fermo dei beni mobili registrati, iscrivere ipoteca sui beni immobili, promuovere ogni azione cautelare e conservativa prevista dalle norme ordinarie a tutela dei creditori, procedere all'esecuzione e, quindi, al pignoramento dei beni del contribuente.

A decorrere dal 1° luglio 2011 l'avviso di accertamento è un atto esecutivo e viene meno la notifica della cartella di pagamento; permangono, invece, altri elementi, quali: la disciplina sulla riscossione frazionata, in caso di proposizione del ricorso; la riscossione integrale, in caso di fondato pericolo per la riscossione; la possibilità per il contribuente di chiedere la dilazione delle somme all'Agente della riscossione.

Infatti la nuova procedura prevede che gli avvisi di accertamento saranno esecutivi decorsi 60 giorni dalla loro notifica e dovranno contenere, oltre all'indicazione degli elementi già oggi previsti (imponibile accertato, aliquote e imposte liquidate, presupposti di fatto e ragioni giuridiche che hanno determinato l'accertamento) anche i seguenti ulteriori elementi:

- l'intimazione a pagare le somme previste entro il termine per la presentazione del ricorso;
- l'indicazione degli importi da pagare a titolo provvisorio in caso di proposizione del ricorso;
- l'avvertimento che, decorsi 30 giorni, dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste sarà affidata all'Agente della riscossione al fine di avviare l'esecuzione forzata.

Con il nuovo sistema, pertanto, gli importi contestati nell'accertamento dovranno essere versati entro il termine di presentazione del ricorso, cioè, nella maggior parte dei casi, entro 60 giorni dalla notifica, salva l'immediata concessione della sospensiva eventualmente ottenuta.

A questo proposito occorre tenere presente che:

- la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione determina la sospensione del termine per la presentazione del ricorso; l'articolo 6 del D.Lgs. 218/1997 prevede infatti una sospensione del termine per l'impugnazione per un periodo pari a 90 giorni;
- la sospensione feriale dei termini prevista dall'articolo 1 della legge 742/1969 comporta che ogni anno i termini processuali sono sospesi di diritto dal 1° agosto al 15 settembre.

¹⁰ Cf art. 25, D.P.R. 602/1973.

Come anticipato sopra, anche con il nuovo sistema resta valida la disciplina sulla riscossione frazionata prevista in caso di presentazione del ricorso.

Tra le modifiche introdotte vi sono anche quelle che riguardano la sospensione dell'efficacia dell'avviso di accertamento; il contribuente può chiederne la sospensione in via amministrativa o in via giudiziale.

La sospensione amministrativa può essere richiesta all'Ufficio, con domanda in carta libera, dopo la proposizione del ricorso; è necessario che non ricorra un fondato pericolo per la riscossione, mentre non è richiesta la dimostrazione di un danno grave e irreparabile, né della potenziale infondatezza della pretesa. Qualora la sospensione venga accolta, sulle somme il cui pagamento è stato sospeso e che risultano dovute a seguito della sentenza della Commissione tributaria provinciale, si applicano gli interessi di mora.

La sospensione giudiziale dell'avviso di accertamento impugnato può essere chiesta alla Commissione tributaria, unitamente al ricorso introdotto.

2.4 Notifica degli atti impositivi (art. 38, c. 4)

La manovra ha apportato anche modifiche al sistema delle notifiche degli atti impositivi introducendo la possibilità di utilizzo della posta elettronica certificata (PEC) e apportando modifiche alle disposizioni sulla decorrenza delle variazioni di indirizzo e sulle elezioni di domicilio.

Modificando l'articolo 26 del D.P.R. 602/1973, è stata introdotta espressamente la possibilità di notificare la cartella di pagamento tramite l'utilizzo della PEC, all'indirizzo risultante dagli elenchi previsti dalla legge. Ricordiamo che l'obbligo di dotarsi di posta elettronica certificata è al momento stabilito per i professionisti iscritti in albi ed elenchi e per le imprese costituite in forma societaria, mentre non riguarda gli enti non commerciali.

2.5 Riscossione dei crediti INPS (art. 30)

Allo scopo di potenziare l'attività di riscossione dei crediti INPS viene previsto che, a decorrere dal 1° gennaio 2011, l'esazione delle somme a qualunque titolo dovute all'INPS, anche a seguito di accertamenti degli Uffici, sarà effettuata mediante la notifica di un avviso di addebito avente valore di titolo esecutivo.

Lo stesso dovrà contenere, a pena di nullità: il codice fiscale del soggetto tenuto al versamento, il periodo di riferimento del credito, la sua causale, gli importi addebitati, ripartiti tra quota capitale, sanzioni ed interessi, l'indicazione dell'Agente della riscossione competente, l'intimazione ad adempiere l'obbligo di pagamento entro 60 giorni dalla notifica, l'indicazione che, in mancanza del pagamento, l'Agente della riscossione procederà ad esecuzione forzata, con i poteri, le facoltà e le modalità che disciplinano la

riscossione a mezzo ruolo, la sottoscrizione, anche mediante firma elettronica, del responsabile dell'Ufficio che ha emesso l'atto.

L'avviso di addebito è notificato, in via prioritaria, tramite posta elettronica certificata (PEC) all'indirizzo risultante dagli elenchi previsti dalla legge; in assenza di questo canale, e previa eventuale convenzione tra il Comune e l'INPS, dai mezzi comunali o dagli agenti della polizia municipale oppure mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento.

2.6 Limiti all'utilizzo delle compensazioni in presenza di imposte iscritte a ruolo (art. 31, c. 1)

A decorrere dal 1° gennaio 2011 viene prevista una sorta di "percorso ad ostacoli" per utilizzare l'istituto della compensazione tra crediti e debiti d'imposta se a carico del contribuente risultano importi iscritti a ruolo.

Lo scopo è quello dichiarato nella relazione di accompagnamento al decreto legge 78/2010: evitare che la possibilità di compensazione anche in presenza di importi iscritti a ruolo generi *«l'incongrua conseguenza di consentire la compensazione immediata (e dunque il mancato versamento delle imposte dovute) a chi è nel contempo debitore di altri importi iscritti a ruolo, anche di considerevole ammontare e risalenti nel tempo, e che si ostina a non pagare, costringendo gli organi della riscossione a defatiganti attività esecutive, spesso vanificate da deliberate spoliazioni preventive del patrimonio del debitore»*.

A questo scopo viene introdotto il divieto, per i contribuenti morosi verso l'erario, ad operare la compensazione nel modello F24 dei crediti relativi alle imposte erariali. Il divieto di compensazione opera fino a concorrenza dell'importo dei debiti:

- iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori (sanzioni amministrative e interessi);
- di ammontare superiore a 15.000,00 euro¹¹;
- per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

Si noti che l'utilizzo dei crediti è vietato solo fino a concorrenza dell'importo dei debiti; ne consegue che, qualora i crediti disponibili siano superiori all'ammontare degli importi iscritti a ruolo, la compensazione deve ritenersi ammessa per gli importi eccedenti.

Va evidenziato che la nuova disciplina si applica ai crediti e ai debiti relativi alle sole imposte erariali (IVA, IRES, IRAP, ecc.); sono quindi escluse dal divieto di compensazione tutte le altre entrate che non hanno tale natura come, ad esempio, i tributi locali (come l'ICI o la TARSU), i contributi previdenziali, i premi INAIL, le sanzioni amministrative riscosse tramite ruolo (come quelle per le violazioni al codice della strada).

¹¹ Il limite di 15.000 euro deve ritenersi costituito dall'ammontare complessivo degli importi iscritti a ruolo e non pagati, anche se i debiti derivanti dalle singole cartelle di pagamento non superano tale soglia.

In caso di inosservanza del divieto di compensazione, si applica una sanzione pari al 50% dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato; la sanzione non può comunque essere superiore al 50% di quanto indebitamente compensato.

L'articolo 31 del decreto legge 78/2010 ha previsto espressamente che nell'ambito delle attività di controllo dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di finanza, deve essere assicurata la vigilanza sull'osservanza del nuovo divieto di compensazione, anche mediante specifici piani operativi.

A controbilanciare il nuovo divieto viene introdotta la possibilità di effettuare il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte.

Le modalità di tale compensazione "interna" saranno stabilite con un successivo decreto del Ministero dell'economia e delle finanze.

Il paragrafo integra quanto riportato in

"La gestione e l'amministrazione della parrocchia" al capitolo 10, par. 2.5

2.7 Compensazione volontaria delle somme iscritte a ruolo con crediti chiesti a rimborso (art. 31)

L'ultimo periodo del primo comma dell'articolo 31 stabilisce che le disposizioni previste dall'articolo 28-ter del D.P.R. 602/1973 in materia di pagamento delle somme iscritte a ruolo mediante compensazione volontaria con i crediti d'imposta chiesti a rimborso, a far data dal 1° gennaio 2011 non sono più applicabili ai ruoli di ammontare non superiore a 15.000 euro.

Questo istituto prevede, in estrema sintesi, che ogni qualvolta l'Agenzia delle entrate deve procedere ad un rimborso d'imposta, è tenuta a verificare previamente se il beneficiario sia iscritto a ruolo e, in caso affermativo, a segnalare la situazione all'Agente della riscossione che ha in carico il ruolo mettendo a sua disposizione le somme da rimborsare; l'Agente della riscossione deve quindi notificare al contribuente una proposta di compensazione tra il credito d'imposta e il debito iscritto a ruolo e il contribuente ha a disposizione 60 giorni di tempo per comunicare l'accettazione della proposta; se il contribuente non accoglie la proposta, le somme messe a disposizione dall'Agenzia delle entrate vengono utilizzate ai fini dell'attività di riscossione coattiva mentre, se il contribuente aderisce, si opera la compensazione.

Considerata la complessa procedura di compensazione volontaria prevista dall'articolo 28-ter del D.P.R. 600/1973, la nuova previsione è di fatto una misura di semplificazione opportuna e conveniente per l'Amministrazione finanziaria in presenza di importi così modesti. Essa, tra l'altro, costi-

tuisce anche una sorta di parità di trattamento tra contribuenti che scelgono forme diverse di recupero di crediti per imposte vantati nei confronti dello Stato¹².

Il paragrafo integra quanto riportato in
“La gestione e l’amministrazione della parrocchia” al capitolo 10, par. 2.5

2.8 Compensazione volontaria delle somme iscritte a ruolo con crediti vantati nei confronti di Pubbliche Amministrazioni (art. 31, cc. 1-bis e 1-ter)

L’articolo 31 introduce nel D.P.R. 602/1973 l’articolo 28-*quater*, per disciplinare una nuova forma di compensazione volontaria, totale o parziale degli importi iscritti a ruolo con determinati crediti vantati nei confronti di Pubbliche amministrazioni.

È previsto che possano essere compensati con le somme dovute a titolo di iscrizione a ruolo i crediti:

- maturati nei confronti delle Regioni, degli Enti locali (es. Comuni, Province e Comunità montane) e degli enti del Servizio sanitario nazionale (es. ASL);
- derivanti da somministrazioni, forniture e appalti;
- non prescritti, certi, liquidi ed esigibili.

Per instaurare la nuova procedura di compensazione volontaria delle somme iscritte a ruolo, occorre che il contribuente che vanta tali crediti acquisisca dalla Pubblica amministrazione debitrice una certificazione attestante che il credito è certo, liquido ed esigibile. Ottenuta la certificazione del credito il contribuente può utilizzarla per il pagamento del debito iscritto a ruolo, la cui estinzione è espressamente subordinata alla verifica dell’esistenza e della validità della certificazione.

L’operatività della norma è vincolata all’emanazione di un decreto del Ministero dell’economia e delle finanze che dovrà stabilire le modalità di attuazione della nuova disciplina «*anche al fine di garantire il rispetto degli equilibri programmati di finanza pubblica*»; previsione, quest’ultima, che rende prevedibile una decorrenza effettiva diversa da quella “nominale” stabilita per il 1° gennaio 2011.

Il paragrafo integra quanto riportato in
“La gestione e l’amministrazione della parrocchia” al capitolo 10, par. 2.5

¹² Viene infatti applicato un principio analogo: in presenza di debiti iscritti a ruolo non superiori a 15.000 euro i crediti vantati dal contribuente nei confronti del fisco

2.9 Ritenuta d'acconto su pagamenti di oneri effettuati con bonifico (art. 25)

La previsione dell'articolo 25 è stata suggerita da un'indagine della Guardia di Finanza in esito alla quale si è avuta conferma che la detrazione d'imposta prevista per gli interventi di manutenzione degli immobili e quella spettante per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici continuano ad essere molto utilizzate dai contribuenti che ottengono così significativi abbattimenti di imposte; contemporaneamente è però emerso che a fronte di tali detrazioni non corrisponde un altrettanto significativo reddito denunciato dagli imprenditori e dai professionisti che tali interventi effettuano.

Così, nell'intento di ridurre l'evasione fiscale in questo settore, viene stabilito che, a partire dal 1° luglio 2010, «*le banche e le Poste Italiane S.p.A. operano una ritenuta del 10% a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta*»; il compito di individuare le tipologie di pagamenti da assoggettare alla nuova ritenuta è demandato all'Agenzia delle entrate che, con il Provvedimento del Direttore datato 30 giugno 2010 ha stabilito che sono assoggettate alla ritenuta i bonifici disposti per il pagamento delle spese relative ad interventi:

- di recupero del patrimonio edilizio, per i quali spetta la detrazione IRPEF del 36%;
- di riqualificazione energetica degli edifici esistenti, per i quali spetta la detrazione IRPEF/IRES del 55%¹³.

Considerando che la normativa che disciplina la detraibilità degli oneri in questione subordina il beneficio fiscale al pagamento delle fatture attraverso lo strumento del bonifico bancario o postale¹⁴, il legislatore ha inteso di coinvolgere le Banche e la Posta nell'azione di emersione di materia di imponibile attribuendo loro la veste di sostituti d'imposta; in pratica, ogni volta che questi intermediari ricevono l'ordine di pagare un importo legato alle spese in argomento, ne trattengono una percentuale (il 10%) e, invece di accreditarla al beneficiario del bonifico, la versano al fisco.

In tal modo l'Amministrazione finanziaria ottiene due risultati: anticipa l'incasso di una parte delle imposte dovute e viene a conoscenza di compensi riscossi da imprenditori e professionisti in riferimento ai quali le sarà più agevole effettuare controlli incrociati.

A fronte di maggiori adempimenti a carico del sistema bancario e po-

possono essere liberamente utilizzati indipendentemente dalla modalità scelta (compensazione o richiesta di rimborso).

¹³ La detrazione del 55% per questa tipologia di oneri è attualmente riconosciuta solo per i pagamenti effettuati entro il 2010; la legge di stabilità economica in discussione in questi giorni prevede però la sua proroga.

¹⁴ Con l'eccezione delle spese relative alla riqualificazione energetica degli edifici effettuate da soggetti imprenditori o, per gli enti non commerciali, nella sfera imprenditoriale (in quella cioè relativa all'eventuale attività commerciale esercitata).

stale va segnalato che i contribuenti debitori degli oneri pagati a mezzo di bonifico vedono invece alleggerire quelli a proprio carico. Infatti, con la Circolare n. 40 del 28 luglio 2010 l'Agenzia delle entrate ha precisato che *«in considerazione del carattere speciale della disciplina [...] al fine di evitare che le imprese e i professionisti che effettuano prestazioni di servizi o cessioni di beni per interventi di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica subiscano sullo stesso corrispettivo più volte il prelievo alla fonte, dovrà essere applicata la sola ritenuta del 10% prevista dal predetto decreto legge n. 78 del 2010. I sostituti d'imposta che, per avvalersi delle agevolazioni fiscali previste per tali interventi, eseguono i pagamenti mediante bonifici bancari o postali, pertanto, non opereranno su tali somme le ritenute ordinariamente previste dal D.P.R. 600 del 1973»*.

Pertanto, gli enti che effettuano pagamenti con bonifico riguardanti prestazioni volte alla riqualificazione energetica degli edifici (unica ipotesi di detrazione d'imposta spettante agli enti non commerciali, dal momento che quella sul recupero del patrimonio edilizio spetta solo alle persone fisiche) non devono applicare la ritenuta d'acconto del 20% ordinariamente prevista.

Il paragrafo integra quanto riportato in
“La gestione e l'amministrazione della parrocchia” al capitolo 10, par. 3.10.3

3. COMUNICAZIONE TELEMATICA DELLE OPERAZIONI IVA

Con l'articolo 21 della Manovra viene introdotto l'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA di importo non inferiore a 3.000 euro. La disposizione, secondo la relazione di accompagnamento al disegno di legge *«mira a rafforzare gli strumenti a disposizione dell'Amministrazione finanziaria per il contrasto e la prevenzione dei comportamenti fraudolenti, soprattutto in materia di IVA (frodi carosello e false fatturazioni), ma anche in ambito di imposizione sul reddito»*. Con questo strumento, attraverso l'analisi e l'incrocio dei dati si intende agevolare *«una rapida ed efficace individuazione dei soggetti a rischio di frode ed evasione per una mirata ed immediata azione di controllo»*.

L'obiettivo è analogo a quello che motivava la presentazione degli elenchi clienti e fornitori, adempimento abrogato, ma in qualche modo “ri-resumato” con l'introduzione di questa nuova comunicazione. Il nuovo adempimento, inoltre, non è finalizzato solo a perseguire *«una più puntuale ricostruzione della congruità del volume d'affari e dei costi indicati nelle dichiarazioni»*, ma vuole anche consentire *«l'individuazione di spese e consumi di particolare rilevanza utili alla individuazione della capacità contributiva, in specie ai fini dell'accertamento sintetico»*.

Come accennato sopra, la nuova comunicazione ha per oggetto le operazioni rilevanti ai fini IVA, solo se di importo non inferiore a 3.000 euro. Questa soglia è stata fissata per focalizzare i controlli alle forme di frode e di evasione di maggiore rilevanza, escludendo i «*soggetti di minori dimensioni per i quali gli oneri connessi all'adempimento dell'obbligo in questione appaiono non proporzionati alla pur importante finalità della disposizione*».

Detto questo, va osservato che la norma è assolutamente stringata e non identifica con precisione l'ambito di applicazione; stabilisce solo che la comunicazione deve essere resa, per via telematica, all'Agenzia delle entrate, senza precisare in cosa si sostanzia il nuovo obbligo; sarà infatti un apposito Provvedimento dell'Agenzia delle entrate a definirne modalità e termini.

La norma non prevede alcunché circa la data di entrata in vigore del nuovo adempimento, né fissa un termine per l'emanazione del Provvedimento di attuazione, tuttavia la circostanza che in base alla relazione tecnica al decreto legge 78/2010 gli effetti sul gettito dovrebbero verificarsi a partire dal 2011 fa ipotizzare che il Provvedimento dovrebbe essere emanato entro il 2010¹⁵.

Già definite, invece, le sanzioni per l'omissione o l'infedeltà delle comunicazioni: si applica la sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro.

Il paragrafo integra quanto riportato in
"La gestione e l'amministrazione della parrocchia" al capitolo 10, par. 6

4. DISPOSIZIONI ANTIRICICLAGGIO

Premettendo che l'argomento sarà trattato più analiticamente nel prossimo numero della rivista, in questa sede ci limitiamo a segnalare che a decorrere dal 31 maggio 2010 è stato riportato a 5.000 euro il limite (che era stato innalzato a 12.500 euro), a partire dal quale:

- è vietato il trasferimento di denaro contante (ovvero di libretti bancari o postali al portatore o di titoli al portatore) tra soggetti diversi senza il tramite di banche, istituti di moneta elettronica o Poste italiane S.p.A.; il trasferimento è vietato anche quando è effettuato con più pagamenti inferiori alla soglia che appaiono artificialmente frazionati;

¹⁵ In un'interrogazione presentata in Commissione finanze il 15 settembre scorso, che chiedeva informazioni circa l'emanazione del Provvedimento attuativo, il Ministero delle finanze e dell'economia ha risposto che «*l'Agenzia delle entrate ha precisato che sono in corso le attività finalizzate alla predisposizione e alla emanazione del provvedimento attuativo della disposizione in parola, unitamente alle specifiche tecniche e alle relative istruzioni in base alle quali dovrà effettuarsi la comunicazione telematica*».

- gli assegni bancari e postali devono recare l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità;
- gli assegni circolari, i vaglia cambiari e postali sono emessi con indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità.

I libretti di deposito bancari o postali al portatore non possono avere un saldo pari o superiore a 5.000 euro; quelli il cui saldo è superiore a tale limite dovranno essere estinti; in alternativa il loro saldo dovrà essere ridotto nel suddetto limite entro il 30 giugno 2011.

Le violazioni sono pesantemente sanzionate; infatti, la sanzione non può essere inferiore a 3.000 euro ed è ulteriormente elevata nel caso in cui gli importi siano superiori a 50.000 euro.

La nuova normativa, introdotta dall'articolo 20, è entrata in vigore il 31 maggio 2010.

Il paragrafo integra quanto riportato in
“La gestione e l'amministrazione della parrocchia” al capitolo 3, par. 3

5. SEGNALAZIONE CERTIFICATA DI INIZIO ATTIVITÀ

Con i commi 4-*bis* e 4-*ter* dell'articolo 49 viene introdotta una nuova modalità di comunicazione dell'inizio di attività che devono essere segnalate alla Pubblica amministrazione¹⁶; si tratta della Segnalazione Certificata di Inizio Attività (SCIA), che sostituisce ogni atto di autorizzazione, licenza, concessione non costitutiva, permesso o nulla osta, incluse le domande per l'iscrizione in Albi o Ruoli richiesti per l'esercizio di attività imprenditoriali, commerciali o artigianali per il cui rilascio sia sufficiente l'accertamento dei requisiti e dei presupposti richiesti dalla legge o da atti amministrativi a contenuto generale e non siano previsti limiti o contingenti complessivi o specifici strumenti di programmazione settoriale.

La SCIA non trova applicazione relativamente alle attività:

- che riguardano settori in cui sussistono vincoli ambientali, paesaggistici, culturali;
- per il cui esercizio sono necessari atti rilasciati dalle Amministrazioni preposte alla difesa nazionale, alla pubblica sicurezza, all'immigrazione, all'asilo, alla cittadinanza, all'amministrazione della giustizia, all'amministrazione delle finanze, ivi compresi gli atti concernenti le reti di acquisizione del gettito, anche derivante dal gioco o imposti dalla normativa comunitaria;
- a prevalente carattere finanziario.

¹⁶ La nuova disciplina sostituisce quella prevista dall'art. 19 della L. 241/1990.

Con la SCIA, l'attività può essere iniziata immediatamente dalla data di presentazione della segnalazione all'Amministrazione competente.

Entro sessanta giorni dal ricevimento della segnalazione, l'Amministrazione competente verifica la sussistenza dei presupposti necessari allo svolgimento dell'attività. Nel caso in cui ne accerti la carenza, l'Amministrazione adotta motivati provvedimenti di divieto di prosecuzione dell'attività e di rimozione degli eventuali effetti dannosi di essa. Tali provvedimenti possono essere evitati se l'interessato provvede a regolarizzare l'attività ed i suoi effetti entro un termine fissato dall'Amministrazione, in ogni caso non inferiore a trenta giorni.

La disciplina della SCIA sostituisce direttamente, dal 31 luglio 2010, quella della DIA (Dichiarazione di Inizio Attività) recata da ogni normativa statale e regionale.

I primi chiarimenti ufficiali sul nuovo istituto sono stati resi dal Ministero dello Sviluppo Economico con la Circolare 10 agosto 2010, n. 3637.

6. ISTITUZIONE DEL CASELLARIO DELL'ASSISTENZA (ART. 13, CC. 1-5)

L'articolo 13, commi 1-5, istituisce una banca dati denominata "casellario dell'assistenza" che sarà tenuta dall'INPS e che avrà lo scopo di raccogliere, conservare e gestire i dati, i redditi e le altre informazioni relativi ai soggetti che possono accedere alle prestazioni assistenziali, così da creare un'anagrafe generale delle posizioni assistenziali e delle relative prestazioni.

Resta da chiarire il ruolo degli enti *non profit* in riferimento ai quali è previsto che possano accedere al casellario e che siano obbligati, nel rispetto della disciplina sulla privacy, a fornire «*i dati e le informazioni contenute nei propri archivi e banche dati, per la realizzazione di una base conoscitiva per la migliore gestione della rete dell'assistenza sociale, dei servizi e delle risorse*».

Le modalità di attuazione del Casellario sono demandate ad un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, mentre le modalità di trasmissione, che dovrà comunque essere telematica, saranno stabilite dall'INPS. Non sono previsti termini di scadenza per la realizzazione della banca dati.

7. PARTECIPAZIONE GRATUITA AGLI ORGANI COLLEGIALI

Anche se inserito nel Capo II, rubricato «*Riduzione del costo degli apparati politici ed amministrativi*» e logicamente volto a ridurre la spesa a carico dello Stato e degli altri enti pubblici, il secondo comma dell'articolo 6 contiene una controversa disposizione che non riguarda anche gli enti privati diversi dalle società.

É stabilito infatti che, a decorrere dal 31 maggio 2010, la partecipazione agli organismi di amministrazione e controllo di enti privati che ricevono contributi a carico delle finanze pubbliche deve essere gratuita; è consentito solo il rimborso delle spese sostenute in nome e per conto dell'ente e, qualora siano già previsti, gettoni di presenza che non devono superare l'importo di 30 euro per seduta giornaliera.

Pesante la sanzione per gli enti che non si adeguano alla nuova disciplina: «*non possono ricevere, neanche indirettamente, contributi o utilità a carico delle finanze pubbliche*» con l'unica eccezione del 5 per mille cui l'ente abbia eventualmente diritto.

Non tutti gli enti dovranno confrontarsi con il nuovo divieto: la disposizione non si applica alle Onlus, alle associazioni di promozione sociale, alle università, agli enti e fondazioni di ricerca e agli organismi equiparati.

IMPIANTI FOTOVOLTAICI: AUTORIZZAZIONI DEGLI IMPIANTI E REGIME FISCALE DEL NUOVO "CONTO ENERGIA"

Nel corso degli ultimi anni le installazioni di impianti fotovoltaici sono notevolmente aumentate¹, sia per la maggiore efficienza e i minori costi di costruzione derivanti dal significativo miglioramento tecnologico del comparto, sia a motivo degli incentivi economici, denominati "Conto Energia", riconosciuti a fronte della produzione di energia elettrica da questa fonte rinnovabile e pulita².

Con il 2011 entrano in vigore due provvedimenti che ridefiniscono la disciplina applicabile a questo settore: il D.M. 6 agosto 2010³, relativo alla terza versione del Conto Energia ed il D.M. 10 settembre 2010⁴, sulle Linee guida nazionali per l'autorizzazione degli impianti alimentati da fonti rinnovabili.

1. LE LINEE GUIDA NAZIONALI PER L'AUTORIZZAZIONE DEGLI IMPIANTI

Il decreto legislativo n. 387 del 29 dicembre 2003⁵ all'articolo 12 prevede che, in ossequio ai principi di semplificazione di cui alla legge n. 241 del 1990 siano individuate, con apposito decreto, le Linee guida per lo svolgimento del procedimento unico per il rilascio dell'autorizzazione agli impianti alimentati da fonti rinnovabili in modo che sia assicurato il coordinamento tra il contenuto dei piani regionali di sviluppo energetico, di tutela

¹ Al 30 settembre 2010 al Gestore Servizi Energetici (GSE) risultano in esercizio circa 100.000 impianti fotovoltaici, per una potenza installata pari a oltre 1.600 MW.

² Questa modalità di incentivazione, che ha sostituito il preesistente regime dei contributi a fondo perduto, prevede un contributo graduale nel tempo e commisurato all'effettiva produzione di energia da parte dell'impianto.

³ Pubblicato nella G.U. n. 187 del 24.8.2010.

⁴ Pubblicato nella G.U. n. 219 del 18.9.2010.

⁵ Che dà attuazione della Direttiva 2001/77/CE relativa alla promozione dell'energia elettrica prodotta da fonti energetiche rinnovabili nel mercato interno dell'elettricità.

ambientale e dei piani paesaggistici per l'equo e giusto contemperamento dei rilevanti interessi pubblici in questione.

Le Linee guida sono state definite dal Ministero dello sviluppo economico con il decreto dello scorso 10 settembre⁶; il decreto individua per le diverse tipologie di fonti (solare, da biomasse, eolica, idroelettrica e geotermica) i criteri procedurali per il rilascio dell'autorizzazione unica per la costruzione, l'esercizio, e la modifica di impianti di produzione.

Il decreto, all'articolo 12, indica le condizioni in base alle quali alcuni impianti sono sottoposti a DIA ed altri all'invio della sola comunicazione di inizio lavori. Per gli impianti fotovoltaici, la disciplina autorizzativa è indicata ai punti 12.1 e 12.2 (e riassunta nella Tabella 1 che si riporta a pag. 60).

1.1 Interventi considerati attività ad edilizia libera

Sono considerati attività ad edilizia libera, e sono realizzati previa *comunicazione*, gli interventi per i quali ricorrono *tutte* le caratteristiche richieste per le due diverse tipologie di impianti previste:

a) per l'installazione di impianti:

- aderenti o integrati nei tetti di edifici esistenti con la stessa inclinazione e lo stesso orientamento della falda e i cui componenti non modificano la sagoma degli edifici stessi;
- la cui superficie non è superiore a quella del tetto su cui viene realizzato;
- limitatamente al caso in cui gli interventi non sono effettuati su immobili soggetti a tutela, cioè non devono ricadere «*nel campo di applicazione del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e s.m.i. recante Codice dei beni culturali e del paesaggio, nei casi previsti dall'articolo 11, comma 3, del decreto legislativo n. 115 del 2008*»;

b) per l'installazione di impianti:

- realizzati su edifici esistenti o sulle loro pertinenze;
- aventi una capacità di generazione compatibile con il regime di scambio sul posto (potenza fino a 200 kW);
- realizzati al di fuori della zona A) di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici del 2 aprile 1968, n. 1444⁷;

1.2 Interventi realizzabili mediante DIA

È necessaria la *Denuncia Inizio Attività (DIA)* per l'installazione di impianti solari fotovoltaici aventi tutte le seguenti caratteristiche:

- moduli fotovoltaici collocati sugli edifici: la superficie complessiva dei mo-

⁶ Emanato ai sensi dell'art. 12, c. 10 del D.Lgs. 387/2003.

⁷ Il decreto include nella Zona territoriale omogenea A) «*le parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestono carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi*».

- duli dell'impianto non deve essere superiore a quella del tetto dell'edificio sul quale sono collocati;
- impianti di potenza non superiore a 20 kW.

1.3 Interventi che richiedono l'Autorizzazione Unica

Per *tutti gli altri impianti* non rientranti nelle fattispecie di cui all'articolo 12 (per i quali, come visto sopra, sono richieste o la comunicazione oppure la DIA) è necessario ottenere il rilascio, da parte della Regione o della provincia delegata, di una *Autorizzazione Unica*⁸. Questo provvedimento sostituisce a tutti gli effetti ogni autorizzazione, nulla osta o atto di assenso comunque denominato di competenza delle amministrazioni coinvolte.

Inoltre essa vale anche come titolo edilizio a costruire l'impianto, le opere connesse e le infrastrutture indispensabili in conformità al progetto approvato e nei termini ivi previsti nonché, ove occorra, come dichiarazione di pubblica utilità, indifferibilità e urgenza delle opere. Nell'autorizzazione, oltre all'indicazione di eventuali prescrizioni per la realizzazione o l'esercizio dell'impianto, deve essere previsto il termine per l'avvio e la conclusione dei lavori decorsi i quali, salvo proroga, la stessa perde efficacia.

Se necessario l'Autorizzazione Unica costituisce variante allo strumento urbanistico.

2. IL NUOVO CONTO ENERGIA

Il *Conto Energia* è un meccanismo di incentivazione dell'energia prodotta da impianti fotovoltaici che consiste nell'erogazione di una *tariffa incentivante* proporzionale all'energia prodotta, aggiuntiva rispetto al prezzo di vendita nel caso della cessione in rete o di valorizzazione della stessa, mediante lo *scambio sul posto* o l'*autoconsumo*.

⁸ L'Autorizzazione Unica è disciplinata dall'art. 12 del D.Lgs. 387/2003; essa è «*rilasciata dalla regione o dalle province delegate dalla regione, nel rispetto delle normative vigenti in materia di tutela dell'ambiente, di tutela del paesaggio e del patrimonio storico-artistico, che costituisce, ove occorra, variante allo strumento urbanistico. A tal fine la Conferenza dei servizi è convocata dalla regione entro trenta giorni dal ricevimento della domanda di autorizzazione*» (c. 3); l'autorizzazione «è rilasciata a seguito di un procedimento unico, al quale partecipano tutte le Amministrazioni interessate, svolto nel rispetto dei principi di semplificazione e con le modalità stabilite dalla legge 7 agosto 1990, n. 241, e successive modificazioni e integrazioni. Il rilascio dell'autorizzazione costituisce titolo a costruire ed esercire l'impianto in conformità al progetto approvato e deve contenere, l'obbligo alla rimessa in pristino dello stato dei luoghi a carico del soggetto esercente a seguito della dismissione dell'impianto o, per gli impianti idroelettrici, l'obbligo alla esecuzione di misure di reinserimento e recupero ambientale. Il termine massimo per la conclusione del procedimento di cui al presente comma non può comunque essere superiore a centottanta giorni» (c. 4).

Con il prossimo 1° gennaio entrerà in vigore la *terza versione del Conto Energia*⁹, definito con il decreto ministeriale 6 agosto 2010¹⁰ che stabilisce, sia i criteri per incentivare gli impianti che entreranno in servizio nel triennio 2011-2013, sia lo sviluppo di tecnologie innovative per la conversione fotovoltaica.

Il meccanismo consente di scegliere tra due regimi di produzione/utilizzo dell'energia prodotta, a seconda della propria convenienza e della taglia dell'impianto: lo *scambio sul posto* o la *vendita alla rete* in particolare nella forma del ritiro dedicato.

2.1 La tariffa incentivante

Il terzo Conto Energia introduce una serie di novità; in sintesi:

- una diversa e maggiore articolazione delle classi di potenza cui sono riconosciute tariffe differenziate;
- tariffe dedicate e/o premianti per impianti fotovoltaici con caratteristiche innovative architettonicamente integrati e per impianti fotovoltaici a concentrazione;
- nuovi criteri di attribuzione del premio in tariffa per impianti abbinati ad un uso efficiente dell'energia negli edifici;
- un premio in tariffa per i sistemi con profilo di scambio prevedibile con la rete;
- una maggiorazione del premio per gli impianti realizzati sugli edifici in sostituzione di coperture in eternit o comunque contenenti amianto;
- l'introduzione di un premio per gli impianti fotovoltaici che verranno realizzati in zone particolari.

Più analiticamente il decreto prevede una suddivisione delle tariffe in tre categorie, a decrescere a seconda del periodo di entrata in esercizio degli impianti:

- dopo il 31 dicembre 2010 ed entro il 30 aprile 2011,
- dopo il 30 aprile 2011 ed entro il 31 agosto 2011,
- dopo il 31 agosto 2011 ed entro il 31 dicembre 2011.

Il nuovo Conto Energia distingue gli impianti fotovoltaici in due categorie: gli "impianti realizzati su edifici" e gli "altri impianti" (eliminando la suddivisione tra impianti non integrati, parzialmente integrati, integrati) e in sei classi di potenza: da 1 a 3 kW, da 3 a 20 kW, da 20 a 200 kW, da 200 a 1000 kW, da 1000 a 5000 kW, oltre 5000 kW.

Inoltre, tenendo conto della notevole riduzione dei costi di costruzione degli impianti fotovoltaici la nuova tariffa incentivante sarà meno remunera-

⁹ Va però tenuto presente che saranno ammessi all'incentivazione del terzo Conto Energia anche gli impianti che entreranno in esercizio entro i 14 mesi successivi la fine del triennio e che l'ambito di operatività del secondo Conto Energia è stato esteso agli impianti realizzati entro la fine del 2010 che entreranno in servizio entro il 30 giugno 2011 (cf art. 1-ter, D.L. 105/2010, conv. L. 129/2010).

¹⁰ Il primo era stato introdotto con il D.M. 28.7.2005 e il secondo con il D.M. 19.2.2007.

tiva e decrescente nel tempo, sarà cioè decurtata del 6% annuo (si veda la Tabella a pag. 61).

Senza entrare troppo nello specifico, segnaliamo inoltre che il terzo Conto Energia stabilisce che:

- gli impianti fotovoltaici i cui moduli solari costituiscono elementi costitutivi di pergole, serre, barriere acustiche, tettoie e pensiline hanno diritto a una tariffa pari alla media aritmetica tra la tariffa spettante per “impianti fotovoltaici realizzati su edifici” e la tariffa spettante per “altri impianti”;
- agli impianti fotovoltaici operanti in regime di scambio sul posto e realizzati sugli edifici può essere riconosciuto un premio aggiuntivo – fino al 30% – rispetto alle tariffe già previste, qualora abbinati ad un uso efficiente dell’energia;
- la tariffa incentivante viene incrementata del 5% per impianti non classificati come “impianti fotovoltaici realizzati su edifici” qualora i medesimi impianti siano ubicati in zone classificate dagli strumenti urbanistici come industriali, commerciali, cave, discariche esaurite, aree di pertinenza di discariche o di siti contaminati;
- la tariffa incentivante viene incrementata del 10% per impianti realizzati su edifici e installati in sostituzione di coperture in eternit o comunque contenenti amianto.

Sono inoltre previste tariffe incentivanti maggiori per gli impianti fotovoltaici integrati con caratteristiche innovative, che abbiano potenza fotovoltaica nominale compresa tra 1 kWp e 5 MWp e per gli impianti fotovoltaici a concentrazione. In questi casi la decurtazione dell’incentivo sarà del 2% annuo invece del 6%.

2.2 Lo scambio sul posto

Lo scambio sul posto è il meccanismo che consente, in linea generale, di immettere nella rete pubblica l’energia elettrica prodotta ma non immediatamente consumata, per poi prelevarla in un momento successivo per soddisfare i propri bisogni energetici.

Il servizio di scambio sul posto è quindi una particolare forma di autoconsumo in sito che consente di compensare l’energia elettrica prodotta e immessa in rete in un certo momento con quella prelevata e consumata in un momento differente da quello in cui avviene la produzione. Nello scambio sul posto si utilizza quindi il sistema elettrico quale strumento per l’immagazzinamento virtuale dell’energia elettrica prodotta ma non contestualmente autoconsumata.

L’Autorità per l’Energia Elettrica e il Gas¹¹ ha previsto che lo scambio sul posto sia erogato da un unico soggetto su base nazionale, il Gestore Servizi Elettrici (GSE), e non più dalle imprese distributrici. Lo scambio sul

¹¹ Cf Deliberazione dell’AEEG - ARG/elt 74/2008, Allegato A «*Testo integrato dello scambio sul posto*», in vigore dal 1° gennaio 2009.

posto può essere erogato a soggetti, denominati utenti dello scambio sul posto, per i quali si verificano le seguenti condizioni:

- a) l'utente dello scambio è un cliente finale titolare o che dispone di:
 - impianti alimentati da fonti rinnovabili di potenza fino a 20 kW e impianti alimentati da fonti rinnovabili di potenza superiore a 20 kW fino a 200 kW entrati in esercizio in data successiva al 31 dicembre 2007;
 - impianti di cogenerazione ad alto rendimento di potenza fino a 200 kW;
- b) l'utente dello scambio deve essere controparte del contratto di acquisto riferito all'energia elettrica prelevata sul punto di scambio;
- c) il punto di connessione dell'utente dello scambio (attraverso cui l'energia elettrica è immessa e prelevata) alla rete è unico.

Originariamente lo scambio sul posto prevedeva che l'energia prodotta alimentasse direttamente gli utilizzatori e che l'eventuale parte eccedente venisse immagazzinata nella rete pubblica, dove rimaneva disponibile per tutto l'anno e nel corso dei tre anni successivi perché il titolare dell'impianto potesse attingervi nei momenti in cui l'impianto non forniva l'energia necessaria; al termine dei tre anni l'eventuale credito residuo veniva annullato.

Dal 1° gennaio 2009, a seguito dell'emanazione della Deliberazione n. 74/2008, l'AEEG ha cambiato le modalità e le condizioni tecnico-economiche che regolano lo scambio sul posto, prevedendo una diversa gestione e una diversa riattribuzione agli utenti dell'energia autoprodotta. In pratica:

- l'utente conferisce l'energia prodotta e non immediatamente utilizzata nel sistema elettrico gestito dal GSE;
- il GSE riceve l'energia e la vende sul mercato;
- l'utente acquista l'energia necessaria presso l'impresa fornitrice pagando il relativo corrispettivo;
- il GSE corrisponde all'utente un contributo in conto scambio allo scopo di rimborsarlo di un costo, quello dell'acquisto per l'energia, che in realtà non avrebbe dovuto sostenere nei limiti dell'energia autoprodotta.

Il contributo è costituito dal minore tra il controvalore dell'energia conferita e il valore dell'energia prelevata su fornitura ed è al netto dell'IVA. Nel caso in cui il valore dell'energia immessa sia superiore a quello dell'energia prelevata, tale maggior valore viene riportato a credito negli anni successivi.

Con il nuovo sistema, quindi, non si fa più lo scambio fisico dell'energia prelevata e immessa, ma si pagherà all'impresa fornitrice la differenza tra quanto dovuto per l'energia prelevata e la compensazione economica ottenuta dal GSE per l'energia immessa, tenendo conto del valore economico di mercato.

Di seguito si riportano tre esempi di situazioni possibili; si ipotizza che il costo per kWh dell'energia acquistata corrisponda a quello dell'energia venduta.

Esempio 1
Produzione superiore ai consumi da rete

I contatori segnano

- Produzione totale: 10.000 kWh
- Consumo effettivo al contatore del distributore: 5.000 kWh
- Energia immessa in rete: 6.000 kWh
- Riporto precedente: 0 kWh

Di conseguenza:

- Energia auto consumata direttamente: 4.000 kWh (10.000 – 6.000)
- Energia pagata in bolletta: 5.000 kWh
- Consumi totali di energia: 9.000 kWh (5.000 prelevati dalla rete e 4.000 autoprodotti)
- Energia rimborsata dal GSE in conto scambio: 5.000 kWh (perché il contributo non può eccedere l'importo dell'energia prelevata dalla rete)
- Energia pagata effettivamente: 0 kWh
- Riporto per il periodo successivo: 1.000 kWh (6.000 immessi nella rete – 5.000 prelevati)

Esempio 2
Produzione inferiore ai consumi da rete

I contatori segnano

- Produzione totale: 5.000 kWh
- Consumo effettivo al contatore del distributore: 6.000 kWh
- Energia immessa in rete: 2.000 kWh
- Riporto precedente: 0 kWh

Di conseguenza:

- Energia auto consumata direttamente: 3.000 kWh (5.000 – 2.000)
- Energia pagata in bolletta: 6.000 kWh
- Consumi totali di energia: 9.000 kWh (6.000 prelevati dalla rete e 3.000 autoprodotti)
- Energia rimborsata dal GSE in conto scambio: 2.000 kWh (tutta quella immessa in rete)
- Energia pagata effettivamente: 4.000 kWh
- Riporto per il periodo successivo: 0 kWh

Esempio 3
**Produzione superiore ai consumi da rete,
con riporto dal periodo precedente**

I contatori segnano

- Produzione totale: 10.000 kWh
- Consumo effettivo al contatore del distributore: 7.000 kWh
- Energia immessa in rete: 6.000 kWh
- Riporto precedente: 3.000 kWh

Di conseguenza:

- Energia auto consumata direttamente: 4.000 kWh (10.000 – 6.000)

- Energia pagata in bolletta: 7.000 kWh
- Consumi totali di energia: 11.000 kWh (7.000 prelevati dalla rete e 4.000 autoprodotti)
- Energia rimborsata dal GSE in conto scambio: 7.000 kWh (6.000 immessi in rete e 1.000 di riporto dal periodo precedente, fino a concorrenza con l'energia prelevata dalla rete)
- Energia pagata effettivamente: 0 kWh
- Riporto per il periodo successivo: 2.000 kWh (3.000 di riporto precedente – 1.000 conteggiati)

3. IL REGIME FISCALE DEGLI INCENTIVI

Premesso che tra i soggetti beneficiari degli incentivi rientrano anche gli enti non commerciali, il trattamento fiscale ad essi applicabile è differenziato a seconda che l'impianto fotovoltaico sia gestito nell'ambito di attività commerciali o nell'ambito di attività istituzionali.

Va precisato, inoltre, che per l'identificazione del regime fiscale applicabile riveste particolare rilevanza la potenza degli impianti:

- per quelli di potenza superiore a 20 kW si diventa automaticamente produttori di energia, attività che viene qualificata commerciale;
- per quelli di potenza compresa tra 1 e 20 kW è prevista la possibilità di scegliere tra due regimi: lo scambio sul posto o la vendita dell'energia prodotta al GSE¹².

L'Agenzia delle entrate ha emanato sull'argomento le Circolari n. 46 del 19 luglio 2007 e n. 66 del 6 dicembre 2007 e la Risoluzione n. 13 del 20 gennaio 2009.

3.1 La tariffa incentivante: disciplina IVA

La tariffa incentivante percepita dall'ente non commerciale, tanto nell'ambito di attività istituzionali, quanto nell'ambito di attività commerciali, costituisce ai fini IVA un'operazione esclusa dal campo di applicazione ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a) del D.P.R. 633/1972, in quanto configura un contributo a fondo perduto, reso dal soggetto erogante, percepito in assenza di controprestazione.

A tale proposito la Circolare 46 osserva che le somme erogate non rappresentano un prezzo o un corrispettivo per la fornitura dell'energia (infatti la terminologia utilizzata per indicare l'incentivo, "tariffa incentivante", è atecnica), «*ma una somma erogata per ristorare il titolare dell'impianto dei*

¹² Si noti che lo scambio sul posto, a partire dal 1° gennaio, è consentito fino alla potenza di 200 kW, ma l'Agenzia delle entrate, nello stabilire le regole di imposizione, ha mantenuto le agevolazioni previste per le persone fisiche e per gli enti non commerciali solo fino alla potenza di 20 kW (che era il limite precedentemente fissato per accedere allo scambio sul posto).

costi sostenuti per la costruzione dell'impianto medesimo e di quelli di esercizio». Nell'operazione non si ravvisa «alcun rapporto sinallagmatico tra le prestazioni poste in essere dal soggetto che eroga il contributo e quelle poste in essere dal soggetto che lo riceve, che, infatti, non è tenuto a prestare alcun servizio o a cedere alcun bene in contropartita». Infatti l'ente «si limita a produrre energia elettrica che utilizza direttamente per soddisfare il proprio fabbisogno energetico o che vende al gestore di rete cui è collegato; mentre il soggetto attuatore non ricava evidentemente nessuna utilità diretta dall'attività del soggetto al quale corrisponde la tariffa».

3.2 La tariffa incentivante: disciplina IRES e IRAP

Se il regime IVA è il medesimo per tutte le tipologie di impianti e per tutte le modalità di utilizzo, in riferimento alle imposte sui redditi, invece, la disciplina distingue tre diverse ipotesi.

a) Impianti pertinenziali gestiti nell'ambito di attività istituzionali

Viene considerato pertinenziale l'impianto collocato nell'edificio cui serve o su un'area di sua pertinenza.

La tariffa incentivante percepita dal responsabile dell'impianto a fini privati, cioè per il solo autoconsumo, non assume alcuna rilevanza, ai fini IRES, in quanto configurando un contributo a fondo perduto non è riconducibile in alcuna delle categorie reddituali. La Circolare 46 precisa che la tariffa non è inquadrabile neppure nella categoria dei redditi diversi, in quanto non rientra in alcuna delle ipotesi contemplate dall'articolo 67 del D.P.R. 917/1986 (TUIR), infatti «l'assenza di una specifica obbligazione a carico del soggetto che riceve il contributo esclude che lo stesso possa configurare un reddito derivante dalla "assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere" di cui al comma 1, lettera l) del richiamato articolo 67».

b) Impianti non pertinenziali gestiti nell'ambito di attività istituzionali

La Circolare 46 e la Risoluzione 13 distinguono gli impianti pertinenziali da quelli non pertinenziali: «quando l'impianto fotovoltaico, per sua collocazione, non risulti posto al servizio dell'abitazione o della sede dell'utente (ad esempio, perché situato su un'area separata dall'abitazione e non di pertinenza della stessa), l'energia prodotta in misura esuberante deve essere considerata ceduta alla rete nell'ambito di un'attività commerciale».

Pertanto ai fini IRES e IRAP la tariffa deve essere considerata un contributo in conto esercizio; sulla parte corrispondente all'energia ceduta sarà assoggettata da parte del GSE alla ritenuta del 4% prevista dall'articolo 28 del D.P.R. 600 del 1973.

L'impianto fotovoltaico è un bene strumentale all'attività svolta e, conseguentemente sono deducibili le quote di ammortamento commisurate al

costo di acquisto o di realizzazione. Secondo la Circolare 46 il coefficiente da applicare all'impianto è del 9%.

Dal momento che l'ente utilizza l'impianto anche per produrre energia da usare per le attività istituzionali non commerciali, gli ammortamenti devono essere effettuati nel rispetto di quanto disposto dall'articolo 144, comma 4 del TUIR: *«le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre, sono deducibili, per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi ed altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi»*.

Circa il regime di detraibilità dell'IVA sul costo dell'impianto si veda più avanti al punto 3.5, lettera b).

La Circolare precisa inoltre che l'impianto situato su un terreno non costituisce impianto fisso al suolo in quanto i moduli che lo compongono possono essere agevolmente rimossi e posizionati in altro luogo, mantenendo inalterata la loro originaria funzionalità.

c) Impianti gestiti nell'ambito di attività commerciali

La tariffa incentivante percepita nell'ambito di attività commerciali esercitate costituisce sempre un contributo in conto esercizio fiscalmente rilevante e, come tale concorre interamente alla determinazione del reddito d'impresa ai fini IRES e IRAP; sconta la ritenuta d'acconto del 4% sull'intero importo.

L'impianto fotovoltaico gestito nell'ambito di attività commerciali costituisce un bene strumentale; di conseguenza sono consentiti gli ammortamenti ai fini delle imposte dirette e la detrazione della relativa IVA. qualora però l'impianto serva anche alle attività istituzionali si applica il regime indicato al punto precedente.

3.3 Il contributo in conto scambio: disciplina IVA, IRES e IRAP

Occorre innanzitutto ricordare che il regime fiscale dello scambio sul posto è applicabile solo agli impianti di potenza non superiore a 20 kW, ancorché, a partire dal 1° gennaio, questa modalità contrattuale sia consentita per impianti fino alla potenza di 200 kW; l'Agenzia delle entrate, infatti, ha mantenuto anche dopo tale data le stesse regole di imposizione illustrate nel 2007 con la Circolare 46/E come risulta dalla Risoluzione n. 13 del 20 gennaio 2009.

a) Impianti pertinenti gestiti nell'ambito di attività istituzionali

Quando l'impianto, per la sua collocazione (ad esempio sul tetto della sede dell'ente o su un'area di pertinenza), risulta installato essenzialmente per fare fronte ai bisogni energetici dell'ente, l'immissione in rete di energia per effetto del servizio di scambio sul posto non concretizza lo

svolgimento di un'attività commerciale abituale e il contributo erogato dal GSE non assume rilevanza fiscale, né sotto il profilo IVA, né in riferimento all'IRES e all'IRAP.

b) Impianti non pertinenziali gestiti nell'ambito di attività istituzionali e impianti gestiti nell'ambito di attività commerciali

I corrispettivi derivanti dalla vendita dell'energia sono da assoggettare ad IVA ed a tutti gli obblighi connessi con questo tributo (fatturazione, registrazione, liquidazioni, dichiarazione).

Sotto il profilo IRES e IRAP sono da considerare componenti positivi di reddito e, pertanto, concorrono alla determinazione del reddito d'impresa. Circa gli ammortamenti e il regime di detraibilità IVA occorre discriminare quelli relativi ad impianti utilizzati promiscuamente per attività commerciali e istituzionali, nel qual caso vale qui quanto visto sopra al punto 3.2, lettera b) rispetto a quelli destinati esclusivamente alle attività commerciali, che sono invece totalmente deducibili.

3.4 I corrispettivi della vendita di energia: disciplina IVA, IRES e IRAP

Come abbiamo già visto, in alternativa allo scambio sul posto si può scegliere di vendere alla rete l'energia prodotta. In questo caso occorre distinguere l'ipotesi di cessione nell'ambito di attività istituzionali da quella effettuata nell'ambito di attività commerciali; assume rilevanza anche la collocazione dell'impianto su immobili pertinenziali o su immobili diversi.

a) Impianti pertinenziali gestiti nell'ambito di attività istituzionali

Nel caso di vendita di energia prodotta da impianti "pertinenziali" (nel senso visto sopra) di potenza non superiore a 20 kW, i relativi proventi rilevano fiscalmente come redditi diversi, in particolare, come redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera i) del TUIR. A proposito di questa tipologia la Circolare 46/E precisa che *«il costo relativo all'acquisto o realizzazione dell'impianto non può essere considerato come spesa specificamente inerente alla produzione del suddetto reddito, ai sensi dell'articolo 71, comma 2, del TUIR, atteso che l'impianto è utilizzato prevalentemente per i bisogni energetici dell'utente e che solo marginalmente produce reddito imponibile attraverso la cessione dell'energia eventualmente prodotta in eccesso»*.

Inoltre non configurandosi lo svolgimento in via abituale di un'attività commerciale, i proventi derivanti dalla vendita dell'energia prodotta in esubero non devono essere assoggettati ad IVA.

b) Impianti non pertinenziali gestiti nell'ambito di attività istituzionali e impianti gestiti nell'ambito di attività commerciali

Il regime previsto per la vendita di energia prodotta da impianti gestiti

nell'ambito di attività commerciali installati su immobili diversi da quelli pertinenziali e da impianti gestiti nell'ambito di attività commerciali è lo stesso.

I corrispettivi percepiti sono da assoggettare ad IVA ed a tutti gli obblighi connessi con questo tributo (fatturazione, registrazione, liquidazioni, dichiarazione).

Sotto il profilo IRES e IRAP sono da considerare componenti positivi di reddito e, pertanto, concorrono alla determinazione del reddito d'impresa.

Circa gli ammortamenti e il regime di detraibilità IVA occorre discriminare quelli relativi ad impianti utilizzati promiscuamente per attività commerciali e istituzionali, nel qual caso vale qui quanto visto sopra al punto 3.2 lettera b) rispetto a quelli destinati esclusivamente alle attività commerciali, che sono invece totalmente deducibili.

3.5 Disciplina IVA dei costi per la realizzazione o l'acquisto dell'impianto

Il regime IVA riguardante i costi per la realizzazione o per l'acquisto dell'impianto va esaminato sotto il profilo dell'aliquota applicabile e in relazione alla detrazione dell'imposta.

a) Aliquota applicabile

All'acquisto e alla realizzazione dell'impianto fotovoltaico si applica l'aliquota agevolata del 10% prevista per gli «*impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica*» (D.P.R. 633/1972, Tabella A, Parte III, n. 127-*quinquies*). L'aliquota agevolata si applica per tutte le tipologie di impianto.

b) Detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti

Circa il regime di detraibilità dell'IVA assolta a monte sull'acquisto o sulla realizzazione dell'impianto occorre distinguere l'ipotesi in cui l'impianto sia totalmente utilizzato per l'esercizio dell'attività istituzionale, nell'ambito di attività commerciali oppure per entrambe le attività. In forza dei criteri generali dettati dall'articolo 19-*ter* del D.P.R. 633/1972, la detrazione compete esclusivamente in riferimento alla quota imputabile all'utilizzo per fini commerciali, nel rispetto dell'eventuale pro-rata di indetraibilità derivante dall'effettuazione di operazioni esenti da IVA. Pertanto:

- se l'utilizzo è limitato alle attività istituzionali l'imposta è totalmente indetraibile;
- se l'utilizzo è riservato alle attività commerciali l'imposta è detraibile nella misura in cui l'ente utilizzi l'impianto per l'effettuazione di operazioni soggette ad IVA ed a condizione che l'attività commerciale sia tenuta con contabilità separata;
- se l'utilizzo è promiscuo la detrazione è ammessa, sempre subordinata

tamente alla tenuta della contabilità separata, limitatamente alla quota imputabile, secondo criteri oggettivi, all'attività commerciale.

4. IL REGIME DI CUMULABILITÀ DEGLI INCENTIVI

Il Decreto 6 agosto 2010, all'articolo 5, definisce i criteri di cumulabilità degli incentivi del Conto Energia con altre agevolazioni.

Le tariffe incentivanti sono cumulabili con i seguenti benefici e contributi pubblici finalizzati alla realizzazione dell'impianto:

- contributi in conto capitale in misura non superiore al 30% del costo di investimento per impianti fotovoltaici, realizzati su edifici, aventi potenza nominale non superiore a 3kW;
- contributi in conto capitale fino al 60% del costo di investimento per impianti fotovoltaici che siano realizzati su scuole pubbliche o paritarie di qualunque ordine e grado ed il cui il soggetto responsabile sia la scuola ovvero il soggetto proprietario dell'edificio scolastico, nonché su strutture sanitarie pubbliche, ovvero su edifici che siano sedi amministrative di proprietà di enti locali o di regioni e province autonome;
- contributi in conto capitale in misura non superiore al 30% del costo di investimento per impianti fotovoltaici che siano realizzati su altri edifici pubblici (diversi da scuole o strutture sanitarie), ovvero su edifici di proprietà di Onlus che provvedono alla prestazione di servizi sociali affidati da enti locali, ed il cui il soggetto responsabile sia l'ente pubblico o l'Onlus;
- contributi in conto capitale in misura non superiore al 30% del costo di investimento per impianti fotovoltaici realizzati su aree oggetto di interventi di bonifica, ubicate all'interno di siti contaminati come definiti dall'articolo 240 del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152 e successive modificazioni o integrazioni, purché il soggetto responsabile dell'impianto assuma la diretta responsabilità delle preventive operazioni di bonifica;
- contributi in conto capitale in misura non superiore al 30% del costo di investimento per impianti fotovoltaici integrati con caratteristiche innovative;
- contributi in conto capitale in misura non superiore al 30% del costo di investimento per impianti fotovoltaici a concentrazione;
- finanziamenti a tasso agevolato erogati in attuazione dell'articolo 1, comma 1111 della L. 27 dicembre 2006, n. 296;
- benefici conseguenti all'accesso a fondi di garanzia e di rotazione istituiti da enti locali o regioni e province autonome.

È invece esclusa la possibilità di cumulare le tariffe incentivanti del Conto Energia con le detrazioni fiscali del 36% e del 55% effettuate sulla spesa sostenuta per la realizzazione dell'impianto fotovoltaico.

Resta ferma, anche quando trova attuazione il Conto Energia, l'applicabilità dell'aliquota IVA ridotta del 10% per gli impianti facenti uso di energia solare per la produzione di calore o energia (cf D.P.R. 633/1972, Tabella A, Parte III, n. 127-*quinquies*).

D.Lgs. 387/2003 – stralcio Tabella 1 (punto 12.9)

FONTE	RIF.	CONDIZIONI DA RISPETTARE			REGIME URBANISTICO/ EDILIZIO
		MODALITÀ OPERATIVE/DI INSTALLAZIONE	ULTERIORI CONDIZIONI	POTENZA	
F O T O V O L T A I C A	12.1	<p>i. impianti aderenti o integrati nei tetti di edifici esistenti con la stessa inclinazione e lo stesso orientamento della falda e i cui componenti non modificano la sagoma degli edifici stessi;</p> <p>ii. la superficie dell'impianto non è superiore a quella del tetto su cui viene realizzato</p>	<p>gli interventi non ricadono nel campo di applicazione del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e s.m.i. recante Codice dei beni culturali e del paesaggio, nei casi previsti dall'articolo 11, comma 3, del decreto legislativo n. 115 del 2008</p>		COMUNICAZIONE
	12.1	<p>i. realizzati su edifici esistenti o sulle loro pertinenze</p>	<p>realizzate al di fuori della zona A, di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444</p>	0-200 kW	COMUNICAZIONE
	12.2	<p>i. moduli fotovoltaici sono collocati sugli edifici;</p> <p>ii. la superficie complessiva dei moduli fotovoltaici dell'impianto non sia superiore a quella del tetto dell'edificio sul quale i moduli sono collocati</p>	nessuna		DIA
	12.2	nessuna	nessuna	0-20 kW	DIA

D.M. 6 agosto 2010

		TARIFFA CORRISPONDENTE					
Intervallo di potenza	[kW]	A) Impianti entrati in esercizio in data successiva al 31 dicembre 2010 ed entro il 30 aprile 2011		B) Impianti entrati in esercizio in data successiva al 30 aprile 2011 ed entro il 31 agosto 2011		C) Impianti entrati in esercizio in data successiva al 31 agosto 2011 ed entro il 31 dicembre 2011	
		Impianti fotovoltaici realizzati sugli edifici	altri impianti fotovoltaici	Impianti fotovoltaici realizzati sugli edifici	altri impianti fotovoltaici	Impianti fotovoltaici realizzati sugli edifici	altri impianti fotovoltaici
		[€/kWh]	[€/kWh]	[€/kWh]	[€/kWh]	[€/kWh]	[€/kWh]
$1 \leq P \leq 3$		0,402	0,362	0,391	0,347	0,380	0,333
$3 < P \leq 20$		0,377	0,339	0,360	0,322	0,342	0,304
$20 < P \leq 200$		0,358	0,321	0,341	0,309	0,323	0,285
$200 < P \leq 1000$		0,355	0,314	0,335	0,303	0,314	0,266
$1000 < P \leq 5000$		0,351	0,313	0,327	0,289	0,302	0,264
$P > 5000$		0,333	0,297	0,311	0,275	0,287	0,251

TRATTAMENTO FISCALE CONTO ENERGIA: TABELLE RIASSUNTIVE

	Impianti utilizzati nella sfera istituzionale in regime di scambio sul posto	
	fino a 20 kW collocati in immobili istituzionali e pertinenziali	collocati in immobili diversi
IVA su tariffa incentivante	NO	NO
IRES+IRAP su tariffa incentivante	NO	SI: su energia venduta
Ritenuta 4% su tariffa incentivante	NO	SI
IVA su contributo scambio	NO	SI
IRES su contributo scambio	NO	SI
IRAP su contributo scambio	NO	SI
Impianto indetraibilità IVA	NO	SI: ma limitata
Impianto ammortamento	NO	SI: ma limitata

	Impianti utilizzati nella sfera istituzionale vendita energia		Impianti gestiti nell'ambito di attività commerciali
	collocati in immobili istituzionali e pertinenziali fino a 20 kW	impianti collocati in immobili diversi	
IVA su tariffa incentivante	NO	NO	NO
IRES+IRAP su tariffa incentivante	NO	SI	SI
Ritenuta 4% su tariffa incentivante	NO	SI: su energia venduta	SI
IVA su corrispettivo energia venduta	NO	SI	SI
IRES su energia venduta	SI: redditi diversi	SI	SI
IRAP su energia venduta	NO	SI	SI
Impianto indetraibilità IVA	NO	SI: ma limitata	SI
Impianto ammortamento	NO	SI: ma limitata	SI

INTERPELLO: L'AGENZIA DELLE ENTRATE PRECISA LE REGOLE

L'interpello è un istituto utilizzato dai contribuenti per conoscere preventivamente il parere dell'Amministrazione finanziaria riguardo all'applicazione di una norma tributaria ad un caso concreto e personale.

Nel corso del tempo l'istituto ha avuto un notevole sviluppo soprattutto per l'ampliamento delle tipologie di interpello, previste dal legislatore nell'intento di migliorare il rapporto di collaborazione tra fisco e contribuenti.

Di recente, in occasione delle modifiche procedurali apportate dal legislatore all'interpello antielusivo, l'Amministrazione finanziaria ha indicato le nuove istruzioni al fine di razionalizzare la trattazione delle istanze di interpello.

Ci occuperemo dell'interpello ordinario e di quello antielusivo che maggiormente possono interessare i nostri lettori.

1. INTERPELLO ORDINARIO

L'interpello ordinario è previsto dallo statuto dei diritti del contribuente, secondo il quale, «*Ciascun contribuente può inoltrare per iscritto all'amministrazione finanziaria [...] circostanziate e specifiche istanze di interpello concernenti l'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti e personali, qualora vi siano obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione delle disposizioni stesse*» (L. 27.7.2000, n. 212, art. 11).

Il contribuente in pratica può ottenere il parere dell'Amministrazione finanziaria sull'interpretazione di una norma:

- quando deve applicarla ad un caso concreto e personale;
- quando la norma è obiettivamente incerta;
- prima di applicare la norma o prima che sulla sua applicazione si siano pronunciati, con atti istruttori aventi rilevanza esterna, organi o uffici dell'Amministrazione.

* Avvocato, esperto nel contenzioso tributario.

L'istanza deve essere inoltrata alla Direzione regionale competente, in relazione al domicilio fiscale del contribuente, mediante consegna a mano o mediante spedizione, tramite il servizio postale, in plico senza busta, raccomandata con avviso di ricevimento. Le amministrazioni dello Stato, gli enti pubblici a rilevanza nazionale ed ora anche i soggetti non residenti nel territorio dello Stato presentano l'interpello direttamente alla Direzione centrale normativa. I soggetti di rilevante dimensione¹ rivolgono le istanze di interpello all'Agenzia delle entrate – Direzione centrale normativa – per il tramite della Direzione regionale competente in relazione al loro domicilio fiscale.

L'istanza si considera presentata al momento della consegna all'ufficio o alla data di ricezione dell'istanza da parte dell'ufficio competente, in caso di presentazione dell'originaria istanza ad un ufficio non competente per la risposta.

Può essere inviata anche via mail o via fax, ma si considera presentata al successivo momento di regolarizzazione, con l'apposizione della firma, su invito da parte dell'Ufficio (Circ. 14.6.2010, n. 32/E, pag. 7).

Si considera, inoltre, presentata alla data di sottoscrizione dell'avviso di ricevimento della raccomandata o alla data di regolarizzazione, nel caso in cui l'istanza originaria sia priva della sottoscrizione del contribuente.

Deve contenere una descrizione circostanziata del caso concreto e personale da trattare ai fini tributari, oltre all'esposizione chiara ed univoca della soluzione interpretativa e del comportamento che l'istante intende adottare.

L'Agenzia delle entrate, da parte sua, deve rendere al contribuente interessato una risposta scritta e motivata entro 120 giorni dalla presentazione dell'istanza.

La risposta fornita non vincola il contribuente, che è libero di comportarsi in modo non conforme al parere dell'Amministrazione, ma vincola in ogni caso l'operato degli uffici, i quali non possono emettere atti impositivi con contenuto difforme dalla risposta all'interpello, nei confronti di quel contribuente e limitatamente al caso concreto, personale, prospettato nella domanda.

Qualora non venga notificata o comunicata alcuna risposta entro il termine previsto di 120 giorni, si forma l'assenso sulla soluzione interpretativa prospettata dal contribuente.

¹ Si considerano imprese di più rilevante dimensione quelle che conseguono un volume d'affari o ricavi non inferiori a 300 milioni di euro. Tale importo è gradualmente diminuito fino a 100 milioni di euro entro il 31.12.2011. Le modalità della riduzione sono stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate (art. 27, c. 10, D.L. 29.11.2008, n. 185). Per il 2010 il Direttore dell'Agenzia delle entrate, con proprio provvedimento, ha ridotto il parametro di riferimento a 200 milioni di euro.

2. INTERPELLO ANTIELUSIVO

L'interpello antielusivo è stato introdotto nell'ordinamento tributario dall'articolo 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Il contribuente, prima di porre in essere atti che comportino l'applicazione degli articoli 37, comma 3, e 37-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, o dell'articolo 108, comma 2 del TUIR, le cosiddette norme antielusive, «*può richiedere il preventivo parere alla competente direzione generale del Ministero delle finanze fornendole tutti gli elementi conoscitivi utili ai fini della corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata*».

L'istituto permette di ottenere un parere in ordine al carattere potenzialmente elusivo di determinate operazioni ovvero in ordine alla corretta classificazione di talune spese: pertanto l'istanza va riferita esclusivamente alle situazioni ed ai casi previsti dalle norme sopra citate.

Nella prima versione dell'istituto, in caso di mancata risposta da parte della Direzione centrale, trascorsi sessanta giorni dalla richiesta, o di dissenso dalla risposta fornita, il contribuente avrebbe potuto richiedere il parere, in ordine alla fattispecie medesima, al comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, appositamente istituito.

Attualmente, in seguito alla soppressione del comitato consultivo, il legislatore ha dettato le nuove regole procedurali per la presentazione dell'interpello antielusivo (art. 16, D.L. 29.11.2008, n. 185, conv. L. 28.1.2009, n. 2).

L'istanza deve contenere l'esposizione dettagliata del caso concreto nonché la soluzione interpretativa prospettata dal contribuente.

Va presentata esclusivamente in plico senza busta, raccomandato con avviso di ricevimento. Deve essere rivolta all'Agenzia delle entrate – Direzione centrale normativa e va inviata alla Direzione regionale competente per territorio, in base al domicilio fiscale del proponente. La Direzione regionale compie l'istruttoria e trasmette l'istanza con il proprio parere alla Direzione centrale entro il quindicesimo giorno dalla ricezione.

La Direzione centrale comunica il proprio parere al contribuente mediante plico postale raccomandato con avviso di ricevimento, entro centoventi giorni dalla ricezione dell'istanza da parte della Direzione regionale.

Il termine, tuttavia, non è perentorio; trascorsi i centoventi giorni, infatti, il contribuente cui non sia stata fornita risposta, ha l'onere di diffidare la Direzione centrale per ottenere il relativo parere. Decorsi inutilmente ulteriori sessanta giorni dalla presentazione della diffida si forma il silenzio assenso in relazione alla soluzione interpretativa prospettata dal contribuente.

La risposta resa dalla Direzione centrale vincola l'Amministrazione sempre che «*gli atti ed i fatti rilevati in sede di accertamento siano del tutto corrispondenti a quelli evidenziati nell'istanza di interpello*» (Circ. 32/E, 14.6.2010, pag. 29).

3. LE ISTRUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle entrate, tenuto conto dello sviluppo dell'istituto dell'interpello e della stratificazione delle disposizioni impartite alle strutture territoriali, con la Circolare 32/E del 14 giugno scorso, ha ritenuto opportuno riformulare le direttive destinate ai suoi organi e le istruzioni ai contribuenti, con i necessari chiarimenti per la presentazione delle istanze e per evitare censure di inammissibilità delle stesse.

Ha fatto rilevare che alcuni requisiti sono stati espressamente individuati dalle norme come necessari per la proposizione delle istanze.

Sono, pertanto, inammissibili in via assoluta:

- le istanze prive dei dati identificativi dell'interessato e del suo legale rappresentante nonché mancanti della sottoscrizione;
- le istanze presentate dai professionisti privi di procura;
- le istanze presentate dai consulenti con riferimento a questioni prospettate da questi ultimi in maniera generale ed astratta;
- le istanze che costituiscono richieste di riesame o mere reiterazioni di precedenti istanze;
- le istanze che interferiscono con l'esercizio dei poteri accertativi, riguardando fattispecie già sottoposte a controllo o per le quali siano state presentate istanze di rimborso o istanze di annullamento, anche parziale, in autotutela.

Sono inoltre da considerare inammissibili, pur in mancanza di una espressa previsione in tal senso del legislatore, le istanze presentate in carenza di presupposti di carattere generale, quali:

- l'obiettiva incertezza della norma;
- la circostanziata e specifica descrizione del caso concreto e personale da trattare ai fini tributari;
- il carattere preventivo dell'istanza rispetto all'applicazione della norma oggetto dell'interpello.

In assenza di uno o più elementi indicati, le istanze saranno considerate inammissibili *tout court*, e ad esse sarà fornita una risposta contenente i motivi di inammissibilità, senza alcun riscontro nel merito.

Le obiettive condizioni di incertezza ricorrono in presenza di previsioni normative formulate in modo non chiaro e tale da consentire, con riferimento alla regolazione del caso concreto, diverse opzioni interpretative, alternative tra loro e di segno contrario.

In tali circostanze l'interpello permette al contribuente semplicemente di conoscere, in via preventiva, il punto di vista dell'Amministrazione in merito al modo in cui si dovrà adempiere al dovere prescritto dalla norma tributaria.

Pertanto, se il parere dell'Amministrazione è stato già compiutamente fornito mediante circolari, risoluzioni o note portate a conoscenza dei contribuenti con la pubblicazione sul sito del Ministero delle finanze (sezione "Documentazione tributaria"), l'istanza di interpello verrà dichiarata inammissi-

bile.

È onere del contribuente indicare in modo chiaro tutti gli elementi utili a ricostruire e qualificare il caso concreto.

Oltre alla tipologia di interpello in relazione alla quale è richiesto il parere dell'Agazia, il contribuente deve indicare i propri dati identificativi, il codice fiscale ed i recapiti per la comunicazione della risposta, ivi compresi il numero di fax e l'indirizzo di posta elettronica se disponibili.

La rappresentazione puntuale del caso concreto deve contenere la descrizione di tutti gli elementi utili alla sua definizione e qualificazione tributaria, con l'indicazione degli elementi desunti dagli eventuali documenti allegati, senza lasciare all'Amministrazione «*l'onere di ricavare dall'eventuale documentazione allegata le informazioni necessarie alla compiuta definizione della fattispecie medesima*» (Circ. 32/E cit., pag. 22).

Come già accennato l'istanza deve contenere la soluzione interpretativa, sul piano giuridico, che il contribuente intende adottare: in mancanza non si potrà formare, tecnicamente, il silenzio assenso, che presuppone necessariamente l'esistenza di una soluzione interpretativa già indicata dal contribuente.

L'istanza di interpello deve essere preventiva, vale a dire, deve essere presentata prima che il contribuente ponga in essere il comportamento oggetto della domanda o prima che venga applicata la norma sulla quale si chiedono chiarimenti.

Per tutti i comportamenti che trovano attuazione nella dichiarazione dei redditi, l'istanza è preventiva se inoltrata anteriormente alla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione stessa; negli altri casi, quali ad esempio la registrazione di un atto, prima che scada il termine ordinario per la registrazione medesima.

Se il contribuente, in attesa di ricevere il parere dell'Amministrazione, effettua versamenti d'imposta o registra l'atto, potrà, per effetto della risposta, provvedere al versamento della residua imposta o alla presentazione di un'istanza di rimborso.

In ogni caso, l'Amministrazione può richiedere al contribuente, una sola volta, l'integrazione della documentazione presentata, qualora non sia possibile fornire una risposta sulla base delle informazioni e dei documenti contenuti nell'istanza.

La richiesta di chiarimenti o di integrazione della documentazione non riguarda, ovviamente, le carenze di elementi essenziali dell'originaria istanza, che comportano una pronuncia di inammissibilità, ma si riferisce ad elementi diversi, ritenuti comunque necessari per un migliore inquadramento del caso concreto.

Con riferimento agli interpelli ordinari, la richiesta di chiarimenti o di documentazione integrativa interrompe il termine assegnato per la risposta, che ricomincia a decorrere di nuovo dalla data di ricezione, da parte dell'Uf-

ficio, della documentazione integrativa, consegnata o spedita con le stesse modalità dell'istanza.

Per l'interpello antielusivo, invece, il regolamento non prevede la richiesta di documentazione integrativa. In caso di necessità, tuttavia, l'Amministrazione finanziaria potrà comunque inviare la richiesta, ma questa non produrrà effetti sui tempi per la risposta, con la conseguenza che la mancata trasmissione della documentazione in tempo utile comporterà una pronuncia di inammissibilità dell'istanza.

La risposta resa dall'Amministrazione ad una istanza di interpello non è un atto impugnabile, in quanto non lesivo della posizione del destinatario. Infatti ha la natura di parere al quale il contribuente non è tenuto ad uniformarsi.

LA PIANIFICAZIONE URBANISTICA: IL PIANO DI GOVERNO DEL TERRITORIO (PGT)

PREMESSA ... MILANO ORE 3.55

Nella cronaca milanese del 15 luglio 2010 si legge che *«Ieri mattina alle 3.55 il consiglio comunale ha adottato il Piano di governo del territorio con 28 voti favorevoli e 20 contrari [...]. Un provvedimento che tornerà in aula all'inizio del 2011, dopo le osservazioni dei cittadini, per l'approvazione finale»*¹.

Cos'è il Piano di Governo del Territorio (PGT) "adottato" dal consiglio comunale?

Parafrasando la normativa regionale, il PGT va definito come uno degli *«strumenti della pianificazione comunale»*, ma questo non spiega perché la sua "adozione" abbia trattenuto tanti consiglieri comunali fino alle prime ore del giorno...

Per comprendere l'importanza di tale "provvedimento" occorre fare un breve cenno al "potere" di adottare gli atti che disciplinano la "pianificazione" del territorio che l'ordinamento pone in capo al comune e, per esplicita previsione di legge, nelle competenze proprie del suo consiglio².

È stato sinteticamente osservato che *«la pianificazione territoriale è un termine molto ampio per definire tutti quegli strumenti di natura normativa e tecnica volti alla corretta gestione di un territorio, inteso come un insieme complesso che può essere paragonato a una matrice quadridimensionale: le tre dimensioni spaziali più quella temporale»*³.

La normativa di base dettata dallo Stato in materia è la legge 17 agosto 1942, n. 1150 – c.d. "legge urbanistica" – dalla quale ha avuto inizio un

* Avvocato.

¹ *La Repubblica – Milano*, giovedì 15.7.2010.

² Art. 42 (*Attribuzioni dei consigli*), c. 1, lett. b), D.Lgs. 18.8.2000, n. 267 (*Testo unico sull'ordinamento degli enti locali*).

³ M. FRANCINI – M.F. VIAPIANA, *Elementi per il governo del territorio*, Milano, 2009, 16.

sistema organico di pianificazione dello sviluppo urbanistico ed edilizio del territorio.

La disciplina della pianificazione del 1942 era basata sulla “centralità” del Piano Regolatore Generale (PRG), quale strumento di pianificazione complessiva a livello comunale, e del Piano Particolareggiato (PP), quale strumento, invece, di pianificazione di dettaglio.

La legge urbanistica funge tutt’oggi da riferimento di “principio” per la disciplina della pianificazione urbanistica e ciò, nonostante che il diritto urbanistico dal 1942 abbia subito delle epocali trasformazioni, sia in forza di modifiche normative fondamentali – si pensi solo alla Costituzione del ‘48 – sia per l’emergere di una pluralità di interessi (l’ambiente, il paesaggio, i beni culturali, la difesa del suolo, la mobilità, le infrastrutture, ecc.) che hanno trovato formalizzazione attraverso una miriade di norme di settore.

Il titolo V della Costituzione demanda alle regioni il potere legislativo in materia di «*governo del territorio*» (art. 117, c. 3)⁴, nel quadro della disciplina “di principio” posta dallo Stato, che dovrebbe intervenire con una apposita “legge cornice”.

Come è noto, il legislatore repubblicano non ha adottato tale “legge cornice”, per cui i principi fondamentali della pianificazione urbanistica devono essere ricavati in via interpretativa – depurando la normativa “di principio” dalle discipline di dettaglio – dalla legge urbanistica e dalle sue successive modificazioni.

La legislazione regionale della Lombardia a partire dagli anni ‘70⁵ ha affrontato la disciplina della pianificazione urbanistica del territorio in modo dettagliato.

Dopo anni di sperimentazioni e confronti, la Lombardia ha innovato la propria strumentazione urbanistica – in ossequio alle competenze di cui al nuovo articolo 117 della Costituzione – con la legge regionale 11 marzo 2005, n. 12⁶, pur confermando al centro dell’esercizio del potere pianificatorio il comune, responsabile della “costruzione” del PGT.

1. I CRITERI E I LIVELLI DI INTERVENTO SULLA PIANIFICAZIONE DEL TERRITORIO PREVISTI DALLA LEGISLAZIONE REGIONALE LOMBARDA

La legge regionale lombarda si ispira a precisi criteri «*nel rispetto dei principi fondamentali dell’ordinamento statale e comunitario, nonché delle peculiarità storiche, culturali, naturalistiche e paesaggistiche che connotano la Lombardia*» (art. 1, L.R. n. 12/2005).

⁴ Si veda *La pianificazione urbanistica. Introduzione*, in *exLege* 4/2009, 45 e ss.

⁵ È la L.R. n. 51/1975.

⁶ Modificata innumerevoli volte con le L.R. n. 20/2005, n. 6/2006, n. 12/2006, n. 4/2009, n. 5/2009, n. 12/2010.

- **Sussidiarietà:** indica un criterio di riparto delle funzioni politiche ed amministrative e vuole che le relative decisioni siano prese dall'ente più "vicino" possibile ai cittadini. Applicato alla disciplina della pianificazione urbanistica, questo principio demanda, in applicazione dell'articolo 118 della Costituzione⁷, l'attribuzione della generalità delle funzioni amministrative in materia di governo del territorio al comune, fatta eccezione per le funzioni amministrative necessariamente di rilevanza regionale o provinciale.
- **Adeguatezza e differenziazione:** sono entrambi principi "costituzionalizzati" dall'articolo 118 della Costituzione e, quindi, direttamente collegati al principio della sussidiarietà. Il primo indica la capacità organizzativa dell'amministrazione, cui è attribuita dall'ordinamento una funzione, a garantire, anche in forma associata con altri enti, il soddisfacimento dei bisogni e degli interessi della rispettiva collettività. Il secondo impone di tener conto, sempre nell'attribuzione delle funzioni amministrative, della realtà che caratterizza gli enti e di modulare, in modo flessibile, la disciplina dell'attribuzione dei compiti.
- **Sostenibilità:** l'attribuzione della funzione amministrativa deve tener conto della capacità dell'ente di poterne sostenere gli oneri e i costi conseguenti, anche, e soprattutto, dal punto di vista ambientale.
- **Partecipazione:** si attribuisce particolare valore alla partecipazione⁸ dei cittadini ai processi decisionali mediante i quali si definiscono gli strumenti urbanistici di pianificazione, favorendo l'emersione preventiva degli interessi collettivi e la consultazione dei cittadini nella redazione degli strumenti di pianificazione. In particolare «*Prima del conferimento dell'incarico di redazione degli atti del PGT, il comune pubblica avviso di avvio del procedimento [...], stabilendo il termine entro il quale chiunque abbia interesse, anche per la tutela degli interessi diffusi, può presentare suggerimenti e proposte*» (art. 13, c. 2, L.R. cit.). I cittadini possono, sempre e comunque presentare le proprie osservazioni successivamente all'adozione del Piano e prima della sua approvazione.
- **Collaborazione:** il principio di leale collaborazione informa l'attività di tutti gli enti pubblici, e deve guidare i rapporti tra gli "attori" dei diversi livelli della pianificazione: comuni, province e regione. In ambito urbanistico, il rimando a questo principio allude anche all'urbanistica "contrattata" con soggetti privati, ovvero alla formazione di strumenti urbanistici condivisi con soggetti diversi dall'amministrazione, oppure fra diverse pubbliche amministrazioni⁹.

⁷ «Le funzioni amministrative sono attribuite ai Comuni salvo che, per assicurarne l'esercizio unitario, siano conferite a Province, Città metropolitane, Regioni e Stato, sulla base di principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza» (c. 1).

⁸ Il principio di partecipazione del cittadino al procedimento amministrativo è fondato sugli artt. 7 e ss. della L. 7.8.1990, n. 241.

⁹ Sugli accordi con i privati in materia di fissazione delle prescrizioni urbanistiche e sulla loro "criticità" si rinvia a P. URBANI, *Territorio e Poteri emergenti*, Torino, 2007, 185 e ss.

- **Compensazione:** la legge regionale collega questo principio a quelli di perequazione ed incentivazione urbanistica (cf. art. 11). Con il primo ci si riferisce alla previsione di meccanismi di “ristoro” economico a favore dei soggetti proprietari che, in cambio della cessione gratuita delle aree in cui realizzare un intervento pubblico, ottengono un terreno in permuta o una volumetria liberamente commerciabile e che quindi può essere trasferita su altre aree edificabili. La perequazione urbanistica vuole che i vantaggi derivanti dalla trasformazione urbanistica siano equamente distribuiti tra i proprietari dei suoli destinati ad usi urbani e condivisi con la collettività. L’incentivazione urbanistica, invece, acconsente ad una maggiorazione di volumetria a favore dell’operatore che realizzi benefici pubblici aggiuntivi.
- **Flessibilità:** indica la necessaria adattabilità dell’azione amministrativa alle diverse e multiformi esigenze cui deve fare fronte, a maggior ragione con riferimento ai complessi e multiformi interessi che si concentrano sul governo del territorio.
- **Efficienza:** non è altro che la declinazione del principio di «*buon andamento*» dell’articolo 97 della Costituzione e comporta la tensione verso l’ottenimento dei migliori risultati con il minor dispiego possibile di risorse ed attraverso un utilizzo efficace delle stesse.

Gli strumenti di pianificazione previsti dalla legge n. 12/2005 si articolano secondo tre livelli amministrativi: regionale, provinciale e comunale.

La divisione delle competenze tra gli enti che approvano gli strumenti di governo del territorio, quindi, tiene conto dei diversi ruoli che rivestono questi soggetti.

- La *regione* provvede alla pianificazione territoriale per gli ambiti di propria competenza, attraverso la redazione del Piano Territoriale Regionale (PTR). Il PTR, sulla base dei contenuti del programma regionale di sviluppo e della propria programmazione generale e di settore, indica gli elementi essenziali dell’assetto territoriale regionale e definisce i criteri e gli indirizzi per la redazione degli atti di programmazione territoriale di province e comuni, con particolare riferimento agli obiettivi principali di sviluppo socio-economico.
- Le disposizioni del PTR in alcune ipotesi prevalgono su quelle del piano provinciale e del PGT con riferimento, in particolare, alla «*realizzazione di prioritarie infrastrutture e di interventi di potenziamento ed adeguamento delle linee di comunicazione e del sistema della mobilità, nonché inerenti all’individuazione dei principali poli di sviluppo regionale e delle zone di preservazione e salvaguardia ambientale, espressamente qualificate quali obiettivi prioritari di interesse regionale o sovra regionale*» (art. 20, c. 4).
- La *provincia* redige il Piano Territoriale di Coordinamento Provinciale (PTCP), che ha efficacia di orientamento, indirizzo e coordinamento, e definisce gli obiettivi generali relativi all’assetto e alla tutela del territorio provinciale, connessi ad interessi di rango provinciale o sovra comunale

o costituenti attuazione della pianificazione regionale.

- Alcune disposizioni del PTCP hanno efficacia prevalente e prescrittiva su quella comunale, in particolare, quelle in materia di tutela di beni ambientali e paesaggistici, sulla localizzazione delle infrastrutture riguardanti la mobilità, l'indicazione delle opere necessarie per rimediare a situazioni di rischio sismico ed idrogeologico, e fino all'approvazione del PGT, quelle relative all'individuazione delle aree agricole ad interesse strategico.
- Il *comune* accentra su di sé la predisposizione del PGT, dei piani attuativi e degli atti di programmazione negoziata con valenza territoriale.

Il PGT appartiene all'esclusiva competenza comunale, salvo la trasmissione del medesimo (dei diversi elaborati che lo compongono) alla provincia, che valuta la compatibilità del documento di piano (di cui si dirà appresso) con il PTCP.

2. GLI STRUMENTI DI GOVERNO DEL TERRITORIO

Il PGT è articolato in tre atti distinti: il documento di piano, il piano dei servizi ed il piano delle regole.

2.1 Il Documento di Piano (DdP)

Il DdP definisce il quadro generale della *programmazione* urbanistica comunale anche in base a proposte pervenute da cittadini o da associazioni di cittadini. In questo segmento del PGT vengono espresse le strategie, gli obiettivi e le azioni che l'Amministrazione comunale intende perseguire sulla base di una previsione complessiva dello sviluppo socio-economico, infrastrutturale ed insediativo che interesserà il territorio comunale. Per questo motivo il DdP ha natura essenzialmente previsionale.

La validità del piano è di cinque anni, trascorsi i quali deve essere sottoposto ad un aggiornamento. La durata temporale del DdP coincide, sostanzialmente, con quella dell'Amministrazione comunale. Il progetto di governo del territorio espresso dall'organo consiliare dovrebbe trovare attuazione in coincidenza con la durata del "mandato" comunale.

Le funzioni principali del DdP sono:

- una *funzione conoscitiva*, poiché la sua redazione comporta degli accertamenti istruttori, ed in particolare, raccogliere ed ordinare le informazioni sul territorio comunale;
- una *funzione di programmazione*, in quanto prefigura gli obiettivi della pianificazione di dettaglio. È necessario, quindi, che le Amministrazioni comunali reperiscano informazioni aggiornate sul proprio territorio, poiché sulla base delle indagini e dei dati complessivamente raccolti, il DdP possa correttamente enucleare degli *obiettivi complessivi di sviluppo*. In

particolare, il DdP fissa i limiti di crescita complessiva insediativa, le politiche di intervento per la residenza, come ad esempio le politiche per l'edilizia residenziale pubblica, le politiche relative alla mobilità urbana, gli ambiti territoriali coinvolti in interventi di trasformazione;

- una *funzione strategica*: rispetto alla regolazione dei grandi ambiti territoriali il DdP deve optare per delle scelte “di massima” di sviluppo, ovvero di crescita edificatoria, oppure di “conservazione” o “miglioramento”. Nel fissare gli obiettivi strategici di utilizzo delle aree l'Amministrazione terrà conto, tra le altre cose, della “minimizzazione del consumo dei suoli” e della “riqualificazione del territorio”. Così come la scelta di procedere alla “conservazione” di una data area sarà dovuta, presumibilmente, all'emersione di istanze di salvaguardia e di tutela.

Il DdP individua gli *ambiti di trasformazione*, cioè le macroaree in cui i piani attuativi stabiliranno le disposizioni di dettaglio per gli interventi edificativi. Il DdP definisce, infatti, i parametri complessivi, in termini di abitanti insediabili e di quantità massime edificabili, dello sviluppo degli ambiti di trasformazione. Tali previsioni diverranno effettive con la successiva precisazione all'interno dei piani attuativi, di cui il DdP prescrive le tipologie urbanistiche ed edilizie da insediare.

È nel DdP che possono essere definiti criteri di *compensazione*, *perequazione* ed *incentivazione urbanistica*. Gli strumenti con finalità perequativa, come si è accennato sopra, permettono di rimediare alle diseguaglianze potenzialmente derivanti dalle scelte di pianificazione territoriale mediante l'attribuzione alle aree “sacrificate” a funzioni pubbliche, di diritti edificatori da poter utilizzare altrove.

Il DdP può dettare i criteri di massima con finalità redistributive del plusvalore attribuito dalle scelte urbanistiche. Le finalità redistributive possono essere soddisfatte conferendo a tutte le aree del territorio comunale, ad eccezione di quelle destinate all'agricoltura e di quelle non soggette ad alcuna trasformazione urbanistica, di un medesimo indice di edificabilità territoriale, inferiore a quello minimo fondiario.

Il diritto edificatorio – che interesserà anche le aree che servono alla collettività per sviluppare la parte “pubblica” della città – potrà essere commerciato al fine di incrementare gli indici di edificabilità delle aree interessate alla trasformazione. In questo modo potrebbe essere possibile contemperare la necessità di reperire spazi per finalità pubbliche con gli interessi dei privati, senza dover gravare la comunità locale dei costi dell'esproprio, ma utilizzando diritti edificatori per compensare le diseguaglianze necessariamente determinate dalle scelte del pianificatore comunale.

2.2 Il Piano dei Servizi (PdS)

Il PdS ha valenza *programmatoria* e *regolativa*, avendo quale scopo quello di assicurare la dotazione di aree per attrezzature pubbliche e di interesse pubblico, nonché le eventuali aree per l'edilizia residenziale pubblica

e da destinare a verde, ai corridoi ecologici, al sistema del verde di connessione tra territorio rurale e territorio edificato ed ad una loro corretta distribuzione sul territorio comunale.

Il PdS non deve prevedere più soltanto una dotazione minima di spazi destinati a pubblici servizi per ciascun abitante in modo statico, ma individuare una strutturazione dei servizi pubblici della città, in funzione della soddisfazione dinamica delle esigenze degli utenti dei servizi.

Un dato fondamentale per la stesura del PdS, è, quindi, la stima del numero degli utenti dei servizi presenti sull'intero territorio, ottenuta tenendo conto della popolazione stabilmente residente nel comune, della popolazione da insediare secondo le previsioni del documento di piano, e della popolazione gravitante nel territorio per motivi di studio o lavoro.

Il PdS deve, anzitutto, tener conto delle attrezzature per servizi di interesse pubblico di cui il comune dispone già e individuare quelle da realizzare per potenziare i servizi, secondo un principio di fattibilità e sostenibilità economica.

Nei comuni qualificabili come polo attrattore dal PTCP, per la presenza di un flusso di pendolari per motivi di studio o lavoro, ed in quelli caratterizzati da un'elevata affluenza turistica, il PdS deve contemplare la previsione di servizi pubblici aggiuntivi, anche di tipo sovracomunale, necessari a soddisfare le esigenze del bacino territoriale.

Le previsioni relative alle aree dove troveranno spazio i servizi pubblici o di interesse pubblico e generale sono prescrittive e vincolanti per cinque anni dall'entrata in vigore del PdS e decadono, perdendo efficacia, qualora la realizzazione del servizio non venga inserita nel Piano Triennale delle opere pubbliche o nel relativo aggiornamento, oppure se non venga approvato il piano attuativo che ne preveda la realizzazione.

Il PdS non ha termini di validità ed è sempre modificabile.

2.3 Il Piano delle Regole (PdR)

Questo terzo strumento detta delle norme sull'utilizzo delle aree edificate e degli ambiti che vengono sottratti all'edificazione.

Le disposizioni del PdR, orientano i processi che investono:

- le aree e gli immobili assoggettati a tutela;
- le aree di valore paesaggistico-ambientale;
- le aree destinate all'agricoltura;
- le aree propriamente non interessate da interventi di trasformazione urbanistica.

Il PdR disciplina, quindi, ambiti che, seppure eterogenei, hanno un profilo funzionale comune: non sono soggetti a trasformazione.

Le "regole", servono a garantire la conservazione ed il riutilizzo delle aree dove si è già costruito nonché la salvaguardia delle zone non edificate. Gli ambiti che hanno subito delle trasformazioni edificatorie, in particolare, devono essere anzitutto "censiti" per riconoscere i "tessuti consolidati".

Potranno aversi sia “tessuti” storici (ovvero il c.d. centro storico), sia “tessuti” periferici che non sono investiti da spinte di trasformazione e necessitano di norme che si attaglino alle specifiche esigenze di tutela, per cui il PdR individua gli immobili assoggettati a tutela e le aree e gli edifici a rischio di compromissione o di degrado.

Quanto alle aree sottratte alla trasformazione urbanistica sulla base di una scelta di conservazione del territorio, il PdR individua gli edifici esistenti, dettandone la disciplina d’uso e ammettendo, previa valutazione di possibili alternative, eventuali interventi per dotare la zona di servizi pubblici.

Per le aree di valore paesaggistico-ambientale ed ecologiche, il PdR detta le regole di salvaguardia e di valorizzazione, che terranno conto dei criteri di adeguamento e degli obiettivi stabiliti dal PTR.

Per le aree agricole, oltre a recepire i contenuti dei piani di settore, il PdR detterà la disciplina d’uso, di valorizzazione e di salvaguardia.

3. I CRITERI DI ATTUAZIONE DELLA PIANIFICAZIONE: LA VALUTAZIONE AMBIENTALE DEI PIANI E DEI PROGRAMMI

La legislazione regionale lombarda ha fatto applicazione della Valutazione Ambientale Strategica (VAS)¹⁰, al fine di verificare la congruità delle scelte pianificatorie con gli obiettivi di sostenibilità prefissati.

La VAS consiste nella *valutazione preliminare* degli effetti indotti sull’ambiente con l’adozione degli strumenti di pianificazione.

Il procedimento comprende l’elaborazione di un *rapporto di impatto ambientale*, lo svolgimento di consultazioni, la valutazione del rapporto ambientale e dei risultati delle consultazioni, la formulazione di parere motivato e la messa a disposizione delle informazioni sulla decisione¹¹.

L’obbligo di VAS impone ai soggetti ai quali compete la pianificazione di “fare i conti” con l’effettiva diffusione degli effetti indotti dalle scelte pianificatorie, e di valutare sotto la lente della sostenibilità ambientale le scelte urbanistiche. L’attivazione della procedura di VAS, inoltre, permette ai privati cittadini di *intervenire nel processo di valutazione* del piano urbanistico che vi è sottoposto.

Il procedimento di VAS permette di diffondere informazioni sugli stru-

¹⁰ La VAS è un istituto diretto a raggiungere un elevato livello di protezione dell’ambiente e a contribuire all’integrazione di considerazioni ambientali all’atto dell’elaborazione e promozione di piani e programmi. In questi termini si esprime la direttiva, concernente la valutazione degli effetti di determinati piani e programmi sull’ambiente, n. 2001/42/CE.

¹¹ L’istituto è disciplinato dal Testo Unico in materia ambientale, il D.Lgs. 3.4.2006, n. 152. Per un approfondimento sul tema della VAS di Piani e Programmi si veda: M. COTTONE, *Via e Vas nel codice dell’ambiente*, in *Rivista giuridica dell’ambiente*, 2009, 63 ss.; E. BOSCOLO, *Vas e Via riformate: limiti e potenzialità degli strumenti applicativi del principio di precauzione*, in *Urbanistica e Appalti*, 2008, 541 ss.

menti di governo del territorio e di arricchirli per mezzo degli apporti dei soggetti competenti in materia ambientale «*riconoscendo che un più ampio accesso alle informazioni e una maggiore partecipazione ai processi decisionali migliorano la qualità delle decisioni e ne rafforzano l'efficacia, contribuiscono a sensibilizzare il pubblico alle tematiche ambientali e gli consentono di esprimere le sue preoccupazioni, permettendo alle pubbliche autorità di tenerne adeguatamente conto*»¹².

È evidente che, per essere efficace, la procedura di VAS necessita che tra chi elabora la pianificazione e chi elabora la VAS vi sia distinzione di compiti ed indipendenza di interessi ovvero che la stessa autorità procedente all'adozione di un Piano non possa, al contempo, svolgere il ruolo di autorità competente alla VAS.

La giurisprudenza ha avuto modo di affermare di recente che, nella scelta dell'autorità competente, l'Amministrazione procedente non possa individuare soggetti collocati al proprio interno, dato che il ruolo di verifica ambientale perderebbe ogni efficacia, assumendo i connotati di un semplice passaggio burocratico privo di valutazioni indipendenti¹³.

4. CONSIDERAZIONI FINALI

Il “governo del territorio” come disciplinato dalla legge regionale lombarda presenta molti aspetti di sicuro interesse – basti solo pensare alla “declinazione” dei principi costituzionali di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza – e, soprattutto, dal punto di vista dei cittadini, va rimarcato positivamente il ruolo propositivo attribuito loro nel procedimento di definizione degli strumenti di pianificazione territoriale¹⁴.

Prima della redazione degli atti del PGT, il comune pubblica *l'avviso di avvio del procedimento* su almeno un quotidiano o periodico a diffusione locale ed anche mediante «*altre forme di pubblicità e partecipazione*» (L.R., art.13, c. 2) che assicurino il pieno coinvolgimento della cittadinanza, stabilendo il termine entro cui, chiunque sia interessato, possa presentare sug-

¹² Convenzione di Aarhus sull'accesso alle informazioni, la partecipazione del pubblico ai processi decisionali e l'accesso alla giustizia in materia ambientale. Aarhus, Danimarca, 25.6.1998.

¹³ TAR Lombardia, Milano, Sez. II, 17.5.2010, n. 1526, in www.giustizia-amministrativa.it. Nella fattispecie su cui si è pronunciato il TAR il comune aveva individuato l'autorità competente all'interno dei suoi uffici, scegliendo il proprio responsabile del settore urbanistica e del settore lavori pubblici. Il giudice amministrativo ha giudicato tale scelta illegittima per violazione della necessaria imparzialità dell'autorità competente rispetto a quella procedente, e pertanto, ha annullato lo strumento di pianificazione per mancanza di una idonea VAS.

¹⁴ Anche se il principio di “partecipazione” potrebbe divenire il facile strumento di emersione solo degli interessi “forti” a danno di quelli “deboli”, incapaci di farsi adeguatamente parte attiva nel procedimento di adozione del PGT.

gerimenti e proposte.

Gli atti di PGT sono successivamente adottati (e poi approvati) dal consiglio comunale.

Entro 90 giorni dall'adozione, gli atti del PGT sono depositati nella segreteria comunale, al fine di permettere ai soggetti interessati la presentazione di *osservazioni* nei successivi trenta giorni.

Entro 90 giorni dalla scadenza del termine per la presentazione delle osservazioni, il consiglio comunale, a pena di inefficacia degli atti assunti, *decide* sulle stesse apportando le necessarie modifiche agli atti di PGT, conseguenti all'eventuale accoglimento delle osservazioni.

Gli atti di PGT, definitivamente approvati – dopo che siano state esaminate tutte le osservazioni presentate –, sono depositati presso la segreteria comunale, inviati per conoscenza alla provincia ed alla giunta regionale ed acquistano efficacia con la pubblicazione dell'avviso della loro approvazione definitiva sul Bollettino ufficiale della regione.

Una volta completato l'*iter* di approvazione del PGT, il comune è finalmente dotato del nuovo strumento di "governo" del proprio territorio, con gli auspici benefici in capo alla comunità in termini di certezza del diritto e opportunità di sviluppo.

L'articolo integra quanto riportato in
"La gestione e l'amministrazione della parrocchia" al capitolo 6, par. 1

IL BILANCIO SOCIALE DELLE SCUOLE MATERNE SECONDO LE LINEE GUIDA DELL'AGENZIA PER LE ONLUS: UN MODELLO UTILE

1. L'IMPORTANZA DEL BILANCIO SOCIALE/DI MISSIONE PER LE SCUOLE MATERNE PARROCCHIALI E TUTTE LE ORGANIZZAZIONI *NON PROFIT*

Una delle risorse fondamentali per le scuole materne (e in generale per tutte le organizzazioni *non profit*) è rappresentata dalla fiducia che la comunità parrocchiale nutre nei confronti di tali opere. Questa fiducia è frutto del livello di credibilità di tali istituzioni, che, a sua volta, è la risultante di molteplici determinanti, tra cui, il “ben agire” nei confronti delle famiglie della comunità (in termini di qualità, efficacia, efficienza delle prestazioni erogate), i valori a cui l'opera si ispira, la qualità dei vertici e delle persone che in essi vi operano, il livello di trasparenza e professionalità della gestione.

Tra gli strumenti per incrementare il livello di visibilità, di comunicazione con l'esterno, di trasparenza della gestione, e in generale, il livello di credibilità dell'opera, un posto di primo piano lo ha certamente lo strumento informativo, chiamato “bilancio sociale”, quale importante sistema di comunicazione nei confronti “dell'esterno” (famiglie, amministrazione comunale, istituti di credito e altri finanziatori, parrocchia, diocesi, ecc.) e nei confronti “dell'interno” dell'organizzazione, *in primis*, il personale dipendente e volontario che, ogni giorno, ha il compito di interpretare e perpetuare nel tempo la finalità e i valori di fondo della scuola.

Uno strumento importante per le scuole materne, le quali possono prosperare solo se profondamente “innestate” nel tessuto delle comunità parrocchiali da cui promanano e per cui di fatto operano in un rapporto di servizio.

Ma cos'è il bilancio sociale/di missione e come deve essere strutturato il bilancio sociale di una scuola materna parrocchiale?

Innanzitutto si tratta di un documento informativo contenente una serie di analisi e valutazioni, molto più articolate rispetto al più noto e comune

* Direttore della Divisione Enti Non Profit di ALTIS (Alta Scuola Impresa e Società) dell'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano.

bilancio d'esercizio. Un documento che contiene risultati quantitativi-monetari, quantitativi-non monetari e qualitativi, che vanno prodotti in modo rigoroso, e da pubblicare con una certa continuità.

Il bilancio sociale è uno strumento per comunicare all'esterno (ma anche per tenere vivo all'interno) la conoscenza circa l'attività svolta, i valori a cui ci si ispira e la missione perseguita nella comunità.

Tra i vantaggi derivanti dalla redazione del bilancio sociale, ci sono i seguenti:

- a) costruzione di un rapporto sistematico, serio e professionale con la comunità parrocchiale e con l'interno dell'organizzazione;
- b) incremento del livello di visibilità nei confronti dei soggetti finanziatori (si ricorda che molte iniziative meritevoli, a volte non ricevono finanziamenti, perché non sono sufficientemente note al pubblico dei finanziatori esterni);
- c) maggiore possibilità di impattare in modo positivo sul livello di motivazione del personale interno della scuola, sul senso di appartenenza, di coinvolgimento, di condivisione e immedesimazione del personale; spesso infatti il bilancio sociale (per il solo fatto che si rivolge ai soggetti interni ed esterni, comunicando i risultati sociali raggiunti, i valori di fondo, la missione perseguita) è in grado di suscitare effetti spontanei di maggior coinvolgimento da parte di tutti i membri dell'organizzazione;
- d) maggiore consapevolezza nell'organizzazione circa gli obiettivi strategici e operativi dell'opera.

Nel bilancio sociale devono essere quindi rese esplicite le caratteristiche peculiari, che contraddistinguono una scuola da un'altra, facendo riferimento alla storia dell'organizzazione, allo scenario di riferimento, alla missione, al disegno strategico, ai valori condivisi, agli aspetti qualificanti dell'attività svolta e all'assetto organizzativo.

2. IL MODELLO DEL BILANCIO SOCIALE PREVISTO DALLE LINEE GUIDA DELL'AGENZIA DELLE ONLUS

Il 5 febbraio 2010, presso l'Aula Magna dell'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano sono state presentate le Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti *non profit* elaborate dall'Agenzia per le Onlus¹ con la collaborazione scientifica della Divisione enti *non profit* dell'Alta Scuola Impresa e Società (ALTIS) dell'Università Cattolica e di chi scrive.

Un documento importante per l'*accountability* interna ed esterna, ma anche per un miglior governo di tutti gli enti del terzo settore. Un documento per governare e comunicare l'identità e il contributo sociale prodotto dalle organizzazioni a beneficio della comunità locale e nazionale in molteplici

¹ Il documento è consultabile *on line* nel portale della diocesi di Milano (www.chiesadimilano.it/exlege) unitamente alla rivista.

settori. Il documento integrale delle Linee guida è scaricabile dal sito internet dell'Agenzia per le Onlus, (www.agenziaperleonus.it).

Le Linee guida dell'Agenzia delle Onlus si riferiscono all'intero settore *non profit*, con l'esclusione degli enti ecclesiastici, i quali tuttavia possono trovare nel documento un valido riferimento per la redazione dei propri bilanci di missione, effettuando le opportune modifiche e integrazioni.

Esso costituisce un modello utile anche ai fini della redazione del bilancio sociale delle scuole materne parrocchiali e degli istituti religiosi, ma potremmo dire per tutte le scuole paritarie italiane.

Le Linee guida sul bilancio sociale presentano in particolare le seguenti caratteristiche distintive:

- la condivisione tra gli operatori;
- il radicamento nelle *best practices* italiane ed estere;
- l'internazionalità dello strumento;
- la non obbligatorietà e l'aderenza rispetto agli *standard* nazionali e rispetto alla raccomandazione sul bilancio di esercizio emanata dalla stessa Agenzia per le Onlus;
- la parametrizzazione rispetto alle diverse dimensioni degli enti;
- l'universalità del documento (il quale tiene conto della diversità dei settori, della complessità organizzativo-istituzionale e della forma giuridica degli enti);
- la concretezza dell'approccio e dello strumento (data la presenza degli allegati che costituiscono un'utile guida per la compilazione);
- la flessibilità, la libertà di compilazione, di adattamento e personalizzazione lasciata agli enti (grazie alla definizione di contenuti minimali e di una struttura di bilancio sociale, modulare composta da informazioni essenziali e volontarie, liberamente componibili da parte della singola organizzazione);
- la sostanzialità dei temi affrontati e il concreto contributo al miglioramento dell'*accountability* interna ed esterna di tutti gli enti senza scopo di lucro.

In particolare, le Linee guida dell'Agenzia per le Onlus si articolano nelle seguenti sezioni fondamentali:

- Presentazione
- PARTE I: finalità e caratteristiche del bilancio sociale;
- PARTE II: struttura e contenuto del bilancio sociale;
- PARTE III: realizzazione del bilancio sociale;
- Allegati: che costituiscono la parte di reale supporto alla redazione del documento.

Ma come si redige il bilancio sociale secondo lo schema dell'Agenzia delle Onlus? Seguendo appunto le Linee guida, opzionando (eventualmente integrandole) le schede e le informazioni contenute nell'allegato n. 2.

Le Linee guida in oggetto non devono quindi essere interpretate dalle organizzazioni come un "formulario", bensì come una guida alla redazione di un bilancio sociale di qualità, di valori e di responsabilità (alta) da cui emerga la vera identità distintiva, valoriale e altruistica dell'ente, in termini

di: missione distintiva di aiuto (chi siamo?); strategia sociale e di missione (dove andiamo?); attività svolta (cosa facciamo per gli altri?); risultati per gli *stakeholder* interni ed esterni (come lo facciamo?). Un documento che non può e non deve quindi essere assolutamente ridotto all'ennesimo documento amministrativo, dominato dal "tecnicismo" e dalla cultura prettamente giuridico-amministrativa.

Il bilancio sociale anche per le scuole materne parrocchiali deve essere uno strumento di *accountability*, ovvero di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali ed economici prodotti dell'attività svolta. Non si tratta di un documento obbligatorio per le scuole materne ma altamente opportuno nell'attuale contesto.

Le Linee guida fanno riferimento alle linee guida internazionali proposte dalla "GRI" (*Global Reporting Initiative*) nella sua ultima versione, pubblicata nel 2006 (GRI3), con alcuni adattamenti.

Le Linee guida sul bilancio sociale degli enti *non profit*:

- non offrono uno schema rigido di Bilancio Sociale, ma solo alcune informazioni "essenziali" e altre "volontarie", organizzabili liberamente da parte della singola organizzazione, con l'unico vincolo di indicare le corrispondenze in una specifica tavola di raccordo;
- definiscono una struttura di Bilancio Sociale "a moduli", con possibilità di evoluzione ulteriore da parte del singolo ente.

Ciascun ente ha la possibilità di adattare le Linee guida alla propria realtà al fine di elaborare un bilancio sociale coerente con le proprie finalità e con le esigenze informative degli *stakeholder*.

Le Linee guida dell'Agenzia delle Onlus sono finalizzate a facilitare la redazione di bilanci sociali completi, sintetici e di facile lettura per i destinatari.

Parte centrale delle Linee guida dell'Agenzia per le Onlus sono le schede analitiche contenute nell'allegato n. 2 che forniscono un aiuto concreto nella redazione del bilancio.

Queste schede servono all'organizzazione per identificare il contenuto del bilancio sociale, mentre la forma espositiva (tabellare, discorsiva, ecc.) è lasciata alla totale autonomia dell'ente.

Al fine di agevolare le organizzazioni *non profit* nell'individuazione delle schede rilevanti, le schede sono state suddivise in due categorie:

- le schede comuni, riguardanti aspetti comuni a tutte le organizzazioni *non profit* e pertanto applicabili – in via generale – da tutti gli enti;
- le schede specifiche sono quelle che l'organizzazione *non profit* selezionerà in base alle proprie caratteristiche distintive.

Le schede comuni sono:

Informazioni generali	Scheda n. 1 - Introduzione e nota metodologica Scheda n. 2 - Identità dell'organizzazione non profit Scheda n. 3 - Mappa e coinvolgimento degli stakeholder nella gestione Scheda n. 40 - Obiettivi di miglioramento e questionario di valutazione
Caratteristiche istituzionali e organizzative	Scheda n. 4 - Assetto istituzionale Scheda n. 5 - Reti Scheda n. 8 - Struttura organizzativa Scheda n. 13 - Ricorso a contratti di outsourcing
Dimensione economica e ambientale	Scheda n. 38 - Dimensione economica Scheda n. 39 - Dimensione ambientale

Le schede specifiche, tra cui l'organizzazione deve scegliere, sono:

Certificazione/attestazione esterna del bilancio di esercizio	Scheda n. 6 - Certificazione/attestazione esterna del bilancio di esercizio
Caratteristiche istituzionali e organizzative	Scheda n. 7 - Composizione del gruppo di appartenenza
	Scheda n. 9 - Composizione della base sociale
Personale retribuito o volontario	Scheda n. 10 - Personale retribuito
	Scheda n. 11 - Lavoratori svantaggiati
	Scheda n. 12 - Volontari
Finanziamento progetti e gestione patrimoniale	Scheda n. 14 - Finanziamento di progetti di terzi
	Scheda n. 15 - Gestione patrimoniale
Raccolta e distribuzione di beni	Scheda n. 16 - Raccolta e distribuzioni beni
Sanità, ricerca scientifica	Scheda n. 17 - Attività di ricerca scientifica
	Scheda n. 18 - Attività ospedaliera, sanitaria e socio-sanitaria
Assistenza, disagio e famiglia	Scheda n. 19 - Attività di recupero tossicodipendenti
	Scheda n. 20 - Attività di assistenza anziani
	Scheda n. 21 - Attività di assistenza minori
	Scheda n. 22 - Attività di assistenza ai disabili
	Scheda n. 23 - Progetti con il carcere
Ambiente e calamità naturali	Scheda n. 26 - Attività a sostegno del progetto-famiglia
	Scheda n. 24 - Soccorso in calamità naturale e protezione civile
	Scheda n. 37 - Tutela ambientale

Scuola, cultura e tempo libero	Scheda n. 25 - Attività scolastica
	Scheda n. 30 - Recupero beni artistici
	Scheda n. 31 – Musei
	Scheda n. 32 – Biblioteche
	Scheda n. 33 – Teatro
	Scheda n. 34 – Orchestre
	Scheda n. 35 - Attività sportiva dilettantistica
	Scheda n. 36 - Attività ricreativa
Integrazione lavorativa	Scheda n. 27 - Attività di integrazione lavorativa
Cooperazione internazionale e diritti umani	Scheda n. 28 - Cooperazione internazionale
	Scheda n. 29 - Diritti umani

Per tutte le informazioni richieste è auspicabile, già dalla prima redazione o in quelle successive, utilizzare dati comparati nel tempo (2 o più anni) in modo da mostrare al lettore un'informazione relativa all'evoluzione dei dati e assicurare un aggiornamento nel tempo delle informazioni rilevanti fornite nel bilancio sociale di anno in anno.

Con riferimento a ciascuna scheda (sia comune sia specifica) sono state distinte:

- informazioni essenziali (E), che rappresentano il contenuto minimo e necessario che l'organizzazione è tenuta a fornire con riferimento alla scheda individuata;
- informazioni volontarie (V), che l'ente potrà fornire qualora voglia rendere il contenuto del bilancio sociale maggiormente esaustivo.

Gli enti *non profit* che intendono quindi redigere il bilancio sociale in conformità alle Linee guida dell'Agenzia delle Onlus, devono:

- prendere in considerazione le schede comuni e le schede specifiche (individuate in base alle proprie caratteristiche);
- fornire tutte le informazioni che all'interno delle schede sono indicate come essenziali;
- decidere quali informazioni volontarie (previste nelle schede o ulteriori rispetto ad esse) ritiene opportuno fornire per rendere più chiaro, veritiero ed efficace il proprio bilancio sociale.

Ciascuna organizzazione può inserire informazioni aggiuntive rispetto a quelle "essenziali" e "volontarie" individuate nelle schede, allorché le ritiene necessarie per rappresentare in modo più completo e puntuale la propria attività ed i risultati ottenuti.

Anche l'ordine delle informazioni (e delle schede) scelto dall'organizzazione può essere diverso da quello proposto dall'Agenzia per le Onlus.

Infine analogamente a quanto previsto dal GRI, l'organizzazione può *dichiarare* all'interno del proprio bilancio sociale il *livello di applicazione delle Linee guida* definito in base al seguente schema.

<u>Livello di applicazione delle Linee Guida</u>		C	C+	B	B+	A	A+
		→					
<u>Informazioni delle Linee Guida inserite</u>	Informazioni "Essenziali" contenute nelle schede (comuni e specifiche) applicabili alla propria organizzazione	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno
	Informazioni "Volontarie" contenute nelle schede (comuni e specifiche) applicabili alla propria organizzazione			meno della metà		più della metà	

La dichiarazione del livello di applicazione permette di indicare chiaramente le informazioni inserite nel Bilancio Sociale.

Il sistema prevede tre livelli, rispettivamente C, B e A, che rappresentano i livelli crescenti di applicazione delle linee guida.

Per il raggiungimento del livello C è necessario compilare almeno le informazioni "Essenziali" contenute nelle schede comuni e specifiche selezionate in base alle proprie caratteristiche.

Per il raggiungimento del livello B è necessario fornire anche un certo numero di informazioni volontarie, che accresce ulteriormente per poter raggiungere il livello A, che segna la piena conformità al modello.

Oltre all'auto-dichiarazione effettuata dall'organizzazione, quest'ultima può sottoporre a un soggetto esterno il vaglio del livello di conformità al modello dell'Agenzia per le Onlus; la simbologia C+, B+, A+ evidenzierà tale processo di attestazione esterna.

3. LA STRUTTURA DEL BILANCIO SOCIALE PREVISTA DALLE LINEE GUIDA APPLICATE ALLE SCUOLE MATERNE

Il modello di Bilancio Sociale previsto dall'Agenzia per le Onlus costituisce un riferimento valido anche ai fini della stesura del Bilancio Sociale delle scuole materne.

In tal caso, questo documento può essere redatto inserendo (anche in forma libera) le informazioni contenute nelle schede che seguono, previste dall'Agenzia delle Onlus.

Legenda

E = informazioni essenziali

V = informazioni volontarie

BS = Bilancio Sociale

INTRODUZIONE E NOTA METODOLOGICA

Lettera agli *stakeholder*

Cod.	Informazione	Scelte
1.1	Dichiarazione del vertice su: - valenza attribuita al Bilancio Sociale; - elementi essenziali che hanno caratterizzato l'esercizio in esame e principali impegni/problemi/sfide per il futuro	E

Nota metodologica

Cod.	Informazione	Scelte
1.2	Arco temporale a cui si riferisce la rendicontazione	E
1.3	Numero di edizioni del bilancio sociale già realizzate, segnalando eventuali modifiche nella periodicità o interruzioni nella realizzazione	E
1.4	Processo seguito nell'elaborazione del Bilancio Sociale (soggetti coinvolti, fasi di elaborazione, fonti delle informazioni, coinvolgimento di stakeholder, approvazione e diffusione del documento)	V
1.5	Perimetro del bilancio (indicare soggetto a cui si riferisce la rendicontazione e se l'organizzazione ha legami rilevanti con altri soggetti)	E
1.6	Dichiarazione e motivazione di: - eventuale non inclusione nel perimetro di entità sulle quali l'organizzazione esercita il controllo o un'influenza significativa - eventuale mancata considerazione nel documento di attività svolte dall'organizzazione e/o di questioni rilevanti ai fini della rendicontazione	E
1.7	Cambiamenti significativi di perimetro o metodi di misurazione rispetto al precedente periodo di rendicontazione	E
1.8	Eventuali attestazioni esterne, precisando in tal caso: oggetto di attestazione, profilo del soggetto che attesta e processo seguito ai fini dell'attestazione	V
1.9	Contatti e indirizzi utili per richiedere informazioni	E

IDENTITÀ DELL'ORGANIZZAZIONE

Generalità

Cod.	Informazione	Scelte
2.1	Nome dell'organizzazione	E
2.2	Indirizzo sede legale	E
2.3	Luogo della principale sede dell'Organizzazione Non Profit	E
2.4	Altre sedi secondarie	V
2.5	Forma giuridica, con evidenza delle eventuali trasformazioni nell'esercizio	E
2.6	Configurazione fiscale dell'Organizzazione Non Profit	E
2.7	Breve storia	V
2.8	Dimensione dell'organizzazione (sintetiche informazioni contenenti almeno il totale dei ricavi e proventi dell'ultimo esercizio e delle persone che operano per l'organizzazione, distinguendo tra retribuite e volontarie) e cambiamenti significativi avvenuti nel periodo. Appartenenza a "gruppi" o a "strutture federative" locali o nazionali	E
2.9	Paesi in cui opera l'Organizzazione Non Profit	V
2.10	Riconoscimenti/premi ricevuti nel periodo	V

Missione, valori e strategie

Cod.	Informazione	Scelte
2.11	Missione, finalità, valori e principi dell'ente coerentemente con quanto indicato nell'atto costitutivo e lo statuto	E
2.12	Indicazione dell'oggetto sociale	E
2.13	Settore in cui l'organizzazione opera ed indicazione dei beni o servizi prodotti	E
2.14	Tipologia di mercati/utenza servita/beneficiari delle attività	E
2.15	Sottoscrizione o adozione di codici di condotta, principi e carte sviluppati da enti/associazioni esterne relative alla performance economica, sociale e ambientale	V
2.16	Indicazione obiettivi e strategie di medio-lungo termine	V

Mappa degli stakeholder

Cod.	Informazione	Scelte
3.1	Elenco degli stakeholder	E
3.2	Identificazione delle aspettative e degli interessi legittimi percepiti o rilevati dagli stakeholder	V
3.3	Impegni e responsabilità assunti nei confronti degli stakeholder dall'organizzazione	V

Coinvolgimento degli stakeholder

Cod.	Informazione	Scelte
3.4	Attività di coinvolgimento degli stakeholder effettuate nel corso dell'esercizio	E
3.5	Decisioni ed interventi di miglioramento effettuati dall'organizzazione a seguito del coinvolgimento	V

Organi di governo

Cod.	Informazione	Scelte
4.2	Composizione organo/i di governo (es. CdA) specificando nome e cognome, anzianità di carica, professione, altri ruoli di governo/di controllo svolti in altre organizzazioni (profit, non profit o pubbliche)	E
4.3	Modalità di nomina dell'organo/i di governo	E
4.4	Numero di incontri tenuti nel periodo oggetto di rendicontazione	E
4.5	Soggetto che ha la rappresentanza legale	E
4.6	Deleghe conferite ai componenti dell'organo di governo	V
4.7	Entità dei compensi, a qualunque titolo, corrisposti ai membri degli organi di governo	E
4.8	Percentuale delle persone facenti parte degli organi che donano all'ente e il valore complessivo delle loro donazioni	V

Altri organi

Cod.	Informazione	Scelte
4.9	Composizione di eventuali altri organi, specificando se previsti nello statuto	V
4.10	Poteri di questi organi	V

Trasparenza e gestione potenziali conflitti di interesse

Cod.	Informazione	Scelte
4.15	Regime di pubblicità esterna dei verbali delle assemblee, delle decisioni degli organi di governo, del Presidente e degli organi di controllo	V
4.16	Regime di pubblicità del bilancio di esercizio	E
4.17	Disposizioni e procedure interne in essere per garantire che non si verifichino conflitti di interesse negli organi ed evidenze sulla loro attuazione	V

Reti

Cod.	Informazione	Scelte
5.1	Eventuali partecipazioni a reti e collaborazioni attive con altre organizzazioni (enti pubblici, Organizzazioni Non Profit, imprese, ecc.) specificando finalità e natura del rapporto	V

STRUTTURA ORGANIZZATIVA

Articolazione

Cod.	Informazione	Scelte
8.1	Presentazione organigramma funzionale con indicazione di eventuali cambiamenti significativi nell'anno di rendicontazione	E
8.2	Composizione della struttura dirigenziale con indicazione persone con incarichi dirigenziali, compiti e turnover	V

PERSONALE RETRIBUITO

Composizione

Cod.	Informazione	Scelte
10.1	Numero lavoratori a fine anno ed evoluzione negli ultimi 3 anni	E
10.2	Suddivisione lavoratori per sesso, età, tipologia contratto	E
10.3	Suddivisione lavoratori per funzione nell'organizzazione	V

Turnover

Cod.	Informazione	Scelte
10.4	Numero totale dei lavoratori: - entrati nel periodo, precisando la tipologia contrattuale - usciti nel periodo Tasso di turnover	E

Retribuzione del personale

Cod.	Informazione	Scelte
10.5	Tipologia di contratti collettivi applicati per i lavoratori dipendenti	V
10.6	Compensi corrisposti per prestazioni di lavoro non regolate da contratto di lavoro dipendente, con distinta evidenza sulle tipologie di contratto	V
10.7	Benefit previsti per i lavoratori mettendo in evidenza (in caso di cooperative) eventuali differenze fra soci, non soci	V
10.8	Costo aziendale massimo e minimo per le diverse categorie di lavoratori. Evidenziare la suddivisione per le diverse tipologie di contratto	V

Salute e sicurezza

Cod.	Informazione	Scelte
10.9	Numero e tasso di infortuni sul lavoro specificando il tipo di infortuni	V
10.10	Accordi formali con i sindacati relativamente a salute e sicurezza	V
10.11	Eventuali sanzioni e contenziosi in materia di salute e sicurezza	E

Malattia

Cod.	Informazione	Scelte
10.12	Numero giornate medie di malattia nel periodo	V

Formazione e valutazione del personale

Cod.	Informazione	Scelte
10.13	Indicare il numero dei lavoratori e la percentuale sul totale che ha partecipato ad attività formative/di aggiornamento nel periodo	V
10.14	Ore medie di formazione annue per lavoratore (nel caso delle cooperative fornire il dato per soci e non soci)	V

Indagini di clima

Cod.	Informazione	Scelte
10.15	Indagini per rilevare la soddisfazione del personale retribuito e relativi risultati	V
10.16	Iniziative per favorire la motivazione e aumentare il senso di appartenenza del personale retribuito	V

Diversità e pari opportunità

Cod.	Informazione	Scelte
10.17	Eventuali politiche aziendali per favorire le pari opportunità	V
10.18	Numero di donne sul totale dei lavoratori, con dettaglio per ciascuna tipologia di contratto di lavoro	V
10.19	Percentuale di donne/uomini per categorie contrattuali	V

Contenziosi in materia di lavoro

Cod.	Informazione	Scelte
10.20	Indicare il numero di contenziosi in essere nel corso del periodo con i lavoratori e loro esiti.	E

VOLONTARI

Composizione e attività svolte

Cod.	Informazione	Scelte
12.1	Numero volontari attivi in modo continuativo	E
12.2	Suddivisione dei volontari continuativi per età	V
12.3	Suddivisione volontari continuativi in base al tipo di impiego presso l'Organizzazione Non Profit	V
12.4	N. totale di ore di volontariato offerte all'Organizzazione Non Profit	V

Turnover

Cod.	Informazione	Scelte
12.5	Numero totale dei volontari continuativi che sono entrati e usciti nel periodo e tasso di turnover	V

Rimborso spese

Cod.	Informazione	Scelte
12.6	Descrivere le modalità di gestione dei rimborsi spese riconosciuti ai volontari, specificando i criteri e l'importo complessivo, nonché il numero di volontari che ne hanno usufruito	E

Formazione, motivazione, valorizzazione

Cod.	Informazione	Scelte
12.7	Attività di aggiornamento e formazione realizzate per i volontari, indicando durata e partecipazione	V
12.8	Indagini per rilevare la motivazione e la soddisfazione dei volontari e relativi risultati	V

Salute e sicurezza

Cod.	Informazione	Scelte
12.9	Numero e tasso di infortuni sul lavoro specificando il tipo di infortuni subiti dai volontari	V
12.10	Forme di copertura assicurativa attivate per i volontari (tipologia di assicurazione, tipologia di copertura, massimale garantito, ecc.)	V
12.11	Eventuali sanzioni e contenziosi in materia di salute e sicurezza dei volontari	E

CONTRATTI DI OUTSOURCING

Imprese destinatarie dei contratti di outsourcing e oggetto

Cod.	Informazione	Scelte
13.1	Indicazione degli eventuali soggetti esterni ai quali sono attribuite funzioni e incarichi di particolare rilievo per il perseguimento della missione e la qualità del servizio (attività istituzionali o di supporto i cui effetti possano ripercuotersi sul modo in cui si persegue la missione e/o sulla qualità del servizio) , precisando gli ambiti di responsabilità e le modalità di controllo	E

Costo

Cod.	Informazione	Scelte
13.2	Indicazione del costo totale per prestazioni in outsourcing e incidenza sui costi totali dell'Organizzazione Non Profit	V

Turnover

Cod.	Informazione	Scelte
13.3	Indicare il turnover dei soggetti che gestiscono i servizi in outsourcing di particolare rilievo	V

Contenziosi

Cod.	Informazione	Scelte
13.4	Indicare gli eventuali contenziosi in essere con i soggetti che gestiscono i servizi in outsourcing	V

ATTIVITÀ SVOLTA

Cod.	Informazione	Scelte
25.1	Breve descrizione delle caratteristiche socio-culturali del contesto in cui la scuola è inserita. Bisogni di formazione/educazione che la scuola intende soddisfare. Breve scheda delle dimensioni (n. alunni), del numero delle sedi in cui la scuola è articolata, dei percorsi formativi offerti, dell'offerta dei servizi aggiuntivi, delle scelte organizzative e didattiche effettuate (orario, interdisciplinarietà, ecc.).	E

Destinatari dei corsi

Cod.	Informazione	Scelte
25.2	Breve scheda dei bambini accolti presso la struttura, (indicando età, nazionalità, sesso, studenti di madre lingua non italiana, studenti con situazioni di disagio segnalate dai servizi sociali o dalla scuola di provenienza, studenti con disabilità certificata, trend di iscrizioni negli ultimi cinque anni)	E
25.3	Indicazione dei criteri di selezione dei bambini	E

Attrattività

Cod.	Informazione	Scelte
25.4	Breve scheda della provenienza dei bambini accolti	E

Risultati

Cod.	Informazione	Scelte
25.5	Breve scheda degli indicatori oggettivi di qualità raggiunta dalla scuola e dei risultati didattici/educativi	E

DIMENSIONE ECONOMICA

Cod.	Informazione	Scelte
38.1	Riportare il prospetto di Stato Patrimoniale e il Rendiconto degli incassi, dei pagamenti e patrimoniale, salvo che nel medesimo fascicolo del Bilancio Sociale sia contenuto anche il Bilancio di Esercizio	E
38.4	Descrivere la provenienza e il peso specifico delle fonti dei ricavi e dei proventi dell'esercizio distinguendo almeno le erogazioni liberali, le convenzioni e i contratti	E

Relazioni di finanziamento/contrattuali con la Pubblica amministrazione

Cod.	Informazione	Scelte
38.7	Breve descrizione: - della tipologia delle convenzioni e dei contratti; - N. dei soggetti; - della durata media dei contratti; - dei tempi di pagamento da parte della Pubblica amministrazione	E
38.8	Indicazione dei contenziosi in essere tra organizzazione e Pubblica amministrazione	E

Prospetto delle entrate per tipologia di finanziatori

Soggetto	Valori assoluti	$\partial_{n/n-1}$
Enti pubblici		
Famiglie		
Imprese		
Altro (specificare)		

4. CONCLUSIONI

Applicando le informazioni contenute in queste schede in forma del tutto libera (testuale, tabellare, numerica) sarà possibile redigere una prima versione del bilancio della scuola materna importante da comunicare:

- al personale;
- alle famiglie;
- alla comunità parrocchiale;
- alle istituzioni territoriali;
- ai finanziatori istituzionali;
- ai finanziatori privati;
- ai volontari.

Un documento che deve essere unico, non prolisso, leggero e orientato alla comunicazione.

Un documento che sarà sempre più importante per le scuole materne e quindi che bisogna imparare a redigere.

DOCUMENTAZIONE



Comunicato stampa - 17 dicembre 2003

**I genitori possono filmare e fotografare i figli nelle recite scolastiche.
Non è una questione di privacy. Infondati i divieti.**

Le riprese video e le fotografie raccolte dai genitori, durante recite e saggi scolastici, non violano la privacy.

In vista delle prossime festività natalizie e dello svolgersi nelle scuole di recite e saggi, l'Autorità Garante per la protezione dei dati personali (Stefano Rodotà, Giuseppe Santaniello, Gaetano Rasi, Mauro Paissan) ritiene doveroso ricordare a presidi ed operatori scolastici che l'uso di videocamere o macchine fotografiche per documentare eventi scolastici e conservare ricordi dei propri figli non ha ovviamente niente a che fare con le norme sulla privacy.

Si tratta, infatti, di immagini non destinate a diffusione, ma raccolte per fini personali e destinate ad un ambito familiare o amicale: il loro uso è quindi del tutto legittimo.

L'intervento del Garante si è reso necessario perché già diverse sono le segnalazioni giunte in questi giorni agli uffici dell'Autorità per un chiarimento su questo aspetto, considerato che in alcune scuole viene vietato a genitori e familiari di fare riprese e foto dei propri bambini.

L'Autorità chiede a tutti i media di dare ampia diffusione al chiarimento, affinché si evitino eccessi ed ingiustificati richiami al rispetto delle norme sulla privacy.

Roma, 17 dicembre 2003



Giugno 2010

LA PRIVACY TRA I BANCHI DI SCUOLA

(estratto)

La scuola è chiamata ogni giorno a costruire le condizioni per un futuro migliore delle nuove generazioni. Non solo nello studio, ma anche nelle esperienze di vita che coinvolgono alunni, professori e personale scolastico si definisce il mondo dei valori che permette alla società di crescere nel rispetto reciproco.

Questa sfida positiva – nella scuola – riguarda anche il “corretto trattamento dei dati personali”. Un’espressione che può sembrare asettica, ma che in realtà costituisce una condizione essenziale per il rispetto della dignità delle persone, della loro identità, del loro diritto alla riservatezza.

Nelle scuole, di ogni ordine e grado, vengono trattate giornalmente numerose informazioni sugli studenti e sulle loro famiglie, sui loro problemi sanitari o di disagio sociale, sulle abitudini alimentari. A volte può bastare una lettera contenente dati sensibili (quelli più delicati) su un minorenni, o un tabellone scolastico con riferimenti indiretti sulle condizioni di salute degli studenti, per violare anche involontariamente la riservatezza, la dignità di una persona. Al tempo stesso, “la privacy” è stata talvolta utilizzata in maniera impropria, per non rendere pubbliche determinate informazioni, come i risultati scolastici e quelli degli esami.

Il Garante ritiene utile sgombrare il campo da interpretazioni errate e fornire chiarimenti sulla corretta applicazione della normativa in materia di protezione dei dati personali. Anche allo scopo di sviluppare in ogni componente della comunità scolastica una sempre maggiore consapevolezza dei propri diritti e dei propri doveri.

Questa breve guida propone indicazioni generali tratte da provvedimenti, pareri e note del Garante in tema di privacy a scuola. Per facilitare un agile approfondimento dei vari temi, a conclusione del testo sono segnalati alcuni dei documenti che possono essere consultati sul sito Internet dell’Autorità.

Con il vademecum, il Garante intende offrire un contributo a favore di una comunità scolastica che possa promuovere il rispetto reciproco e tutelare il diritto degli studenti alla riservatezza.

TRATTAMENTO DEI DATI NELLE ISTITUZIONI SCOLASTICHE PUBBLICHE

Le scuole hanno l'obbligo di far conoscere agli studenti e alle loro famiglie – se gli studenti sono minorenni – come usano i loro dati personali. Devono cioè rendere noto, attraverso un'adeguata informativa, quali dati raccolgono e come li utilizzano. Le scuole pubbliche non sono tenute a chiedere il consenso per il trattamento dei dati personali degli studenti. Gli unici trattamenti permessi sono quelli necessari al perseguimento di specifiche finalità istituzionali oppure quelli espressamente previsti dalla normativa di settore. Alcune categorie di dati personali degli studenti e delle famiglie – come quelli sensibili e giudiziari – devono essere trattate con estrema cautela, verificando prima non solo la pertinenza e completezza dei dati, ma anche la loro indispensabilità rispetto alle “rilevanti finalità pubbliche” che si intendono perseguire.

Ad esempio:

Origini razziali ed etniche

I dati sulle origini razziali ed etniche possono essere trattati dalla scuola per favorire l'integrazione degli alunni stranieri.

Convinzioni religiose

Gli istituti scolastici possono utilizzare i dati sulle convinzioni religiose al fine di garantire la libertà di credo – che potrebbe richiedere ad esempio misure particolari per la gestione della mensa scolastica – e per la fruizione dell'insegnamento della religione cattolica o delle attività alternative a tale insegnamento.

Stato di salute

I dati idonei a rivelare lo stato di salute possono essere trattati per l'assegnazione del sostegno agli alunni disabili; per la composizione delle classi; per la gestione delle assenze per malattia; per l'insegnamento domiciliare e ospedaliero nei confronti degli alunni affetti da gravi patologie; per la partecipazione alle attività sportive, alle visite guidate e ai viaggi di istruzione.

TRATTAMENTO DEI DATI NELLE ISTITUZIONI SCOLASTICHE PRIVATE

Per poter trattare i dati personali le scuole private sono obbligate non solo a presentare un'informativa completa, ma anche a ottenere il consenso puntuale e liberamente espresso dei soggetti interessati (studenti maggiorenni, famiglie...). Nel caso di trattamento di dati giudiziari e sensibili, gli istituti privati sono tenuti a rispettare anche le prescrizioni contenute nelle autorizzazioni generali del Garante, le quali esplicitano i trattamenti consentiti. È possibile, ad esempio, elaborare informazioni sulle convinzioni religiose degli studenti, al fine di permettere la scelta di avvalersi o meno dell'insegnamento della religione cattolica.

DIRITTO DI ACCESSO AI DATI PERSONALI

Anche in ambito scolastico, ogni persona ha diritto di conoscere se sono conserva-

te informazioni che la riguardano, di apprenderne il contenuto, di farle rettificare se erronee, incomplete o non aggiornate. Per esercitare questi diritti è possibile rivolgersi direttamente al “titolare del trattamento” (la scuola) anche tramite suoi incaricati o responsabili. Se non si ottiene risposta, o se il riscontro non è sufficiente, è possibile rivolgersi alla magistratura ordinaria o al Garante. A tale proposito, è opportuno precisare che l’accesso agli atti amministrativi non è regolato dal Codice della privacy, né vigilato dal Garante per la protezione dei dati personali. Come indicato nella legge 241 del 1990 (e successive modifiche) spetta alla singola amministrazione valutare se esistono i presupposti normativi che permettono di prendere visione e di estrarre copia di documenti amministrativi ai soggetti con un “interesse diretto, concreto e attuale” alla conoscibilità degli atti.

MARKETING E PUBBLICITÀ

Non è possibile utilizzare i dati presenti nell’albo degli istituti scolastici per inviare materiale pubblicitario a casa degli studenti. La conoscibilità a chiunque degli esiti scolastici (ad esempio attraverso il tabellone affisso nella scuola) risponde a essenziali esigenze di trasparenza. Ciò non autorizza soggetti terzi a utilizzare i dati degli studenti per altre finalità come, ad esempio, il marketing e la promozione commerciale.

QUESTIONARI PER ATTIVITÀ DI RICERCA

Svolgere attività di ricerca con la raccolta di informazioni personali, spesso anche sensibili, tramite questionari da sottoporre agli alunni, è consentito soltanto se i ragazzi, o i genitori nel caso di minori, sono stati preventivamente informati sulle modalità di trattamento e conservazione dei dati raccolti e sulle misure di sicurezza adottate. Gli intervistati, inoltre, devono sempre avere la facoltà di non aderire all’iniziativa.

RECITE, GITE SCOLASTICHE E FOTO DI CLASSE

Non violano la privacy le riprese video e le fotografie raccolte dai genitori, durante le recite, le gite e i saggi scolastici. Le immagini, in questi casi, sono raccolte per fini personali e destinate a un ambito familiare o amicale e non alla diffusione. Va però prestata particolare attenzione alla eventuale pubblicazione delle medesime immagini su Internet, e sui social network in particolare. In caso di comunicazione sistematica o diffusione diventa, infatti, necessario di regola ottenere il consenso delle persone presenti nelle fotografie e nei video.

VIDEOSORVEGLIANZA

L’installazione di sistemi di videosorveglianza nelle scuole deve garantire il diritto dello studente alla riservatezza. In caso di stretta necessità le telecamere sono ammesse, ma devono funzionare solo negli orari di chiusura degli istituti. Se le riprese riguardano l’esterno della scuola, l’angolo visuale delle telecamere deve essere opportunamente delimitato. Le immagini registrate possono essere conservate per brevi periodi. Infine, i cartelli che segnalano il sistema di videosorveglianza devono essere visibili anche di notte.

PAROLE CHIAVE

Consenso

La libera manifestazione della volontà con la quale, previa idonea informativa, l'interessato accetta in modo esplicito – per iscritto, se vi sono dati sensibili – un determinato trattamento di dati personali che lo riguardano.

Dato personale

Qualunque informazione relativa a un individuo, a una persona giuridica, a un ente o associazione, identificati o identificabili, anche indirettamente, mediante riferimento a qualsiasi altra informazione.

Dato sensibile

Qualunque dato che può rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose o di altra natura, le opinioni politiche, l'appartenenza a partiti, sindacati o ad associazioni, lo stato di salute e la vita sessuale.

Informativa

Contiene le informazioni che il titolare del trattamento deve fornire all'interessato per chiarire, in particolare, se quest'ultimo è obbligato o meno a rilasciare i dati, quali sono gli scopi e le modalità del trattamento, l'ambito di circolazione dei dati e in che modo si possono esercitare i diritti riconosciuti dalla legge.

Interessato

La persona cui si riferiscono i dati personali.

Trattamento

Qualunque operazione effettuata sui dati personali: ad esempio la raccolta, la registrazione, la conservazione, l'elaborazione, l'estrazione, la modifica, l'utilizzo, la diffusione, la cancellazione etc.

Fac-simile di informativa e consenso per la raccolta e il trattamento dei dati relativi all'attività di scuola per l'infanzia parrocchiale

[Logo della Parrocchia]

Gentile Signore/a,
desideriamo informarVi che il D.Lgs. n. 196/03 prevede la tutela delle persone ogniqualvolta sono trattati dati che la riguardano. Per poter svolgere al meglio la nostra attività di scuola per l'infanzia ci è necessario conoscere alcuni dati personali: del bambino/a, dei genitori, di parenti e di altri soggetti cui siamo autorizzati ad affidare il bambino al termine della giornata.

Nel rispetto della normativa vigente il trattamento dei dati sarà svolto dalla Parrocchia di ... in ... entro i limiti di **necessità** e secondo i principi di **correttezza**, **liceità** e **trasparenza**, nonché di tutela della Sua riservatezza e dei Suoi diritti. Inoltre, nella nostra struttura sono in vigore procedure operative idonee a garantire il rispetto di questi principi, procedure che sono dirette a tutti gli operatori sia con mansioni amministrative, che didattiche, che ausiliarie.

Fra i dati personali che sono richiesti nella compilazione della Scheda Personale ve ne sono alcuni che la legge definisce "dati sensibili" (ovvero dati da trattare con particolare attenzione perché maggiormente delicati), ed in particolare informazioni riguardanti la salute del fanciullo: per il trattamento di questi dati sono applicate le norme di comportamento previste della normativa nazionale, che tutto il personale è tenuto ad osservare.

Questo documento è composto da due parti:

- la prima è l'**Informativa**, ovvero quelle notizie che servono a Voi genitori per conoscere alcuni elementi e modalità relativi al comportamento che la Parrocchia adotta nel trattare i dati,
- la seconda è invece la concessione da parte Vostra del **Consenso** al trattamento, per tutti i casi in cui la legge prevede sia richiesto.

INFORMATIVA AI SENSI DELL'ARTICOLO 13, D.LGS. N. 196/03

Ai sensi dell'articolo 13 del D.Lgs. predetto Vi forniamo, quindi, le seguenti informazioni:

Perché sono richiesti questi dati?

1. I dati personali e le informazioni riguardanti il bambino ed i componenti del nucleo familiare vengono richiesti al fine di:
 - a) gestire nel miglior modo possibile l'inserimento del bambino nella nostra struttura educativa;
 - b) valutare il livello di autonomia personale del bambino;
 - c) organizzare le attività nelle quali il bambino verrà inserito (sia interne che esterne: gite, visite);
 - d) essere in grado di rintracciare un adulto in caso di necessità.

È indispensabile conferire i dati e dare il consenso al trattamento?

2. Il conferimento dei dati e delle informazioni richieste è obbligatorio per il perseguimento delle finalità descritte al punto 1); pertanto la mancata indicazione nel-

la scheda di iscrizione dei dati richiesti impedisce alla parrocchia di accogliere la domanda di iscrizione, essendogli impossibile svolgere al meglio la propria attività.

I dati saranno comunicati ad altri soggetti e ad altre realtà?

3. Alcuni dati, anche sensibili, potranno essere comunicati, cioè trasmessi ad altri soggetti, solamente se tale comunicazione è necessaria per il perseguimento dello svolgimento delle attività descritte al punto 1). Per queste comunicazioni è necessario raccogliere il Vostro consenso. La mancanza del consenso rende impossibile da parte nostra operare nell'interesse del bambino, e questi potrebbe non partecipare ad alcune attività. Per le operazioni indispensabili per la tutela immediata della salute del bambino stesso ci considereremo comunque autorizzati ad operare senza limitazione alcuna.
A titolo di esempio indichiamo alcuni fra gli ambiti di comunicazione possibili:
 - a) enti pubblici che hanno titolo per richiedere l'invio di dati o informazioni (Comuni, Ufficio Scolastico Provinciale e Regionale, ASL, assistenti sociali);
 - b) società di servizi amministrativi o di controllo della qualità dei servizi oggetto della nostra offerta;
 - c) personale medico, paramedico o amministrativo di strutture sanitarie impiegato in attività di controllo, di prevenzione o di assistenza;
 - d) compagnie di assicurazione, periti o altri soggetti coinvolti nella definizione di pratiche di rimborso a seguito di infortuni.
4. I dati non saranno comunicati ad altri soggetti, né saranno oggetto di diffusione senza il Vostro preventivo consenso scritto.
5. Nel caso sia necessario alla Scuola avere altri dati per svolgere determinate attività, Vi chiederemo di darcene comunicazione scritta; Vi chiediamo, altresì, di darci pronta comunicazione di tutte le modifiche sopravvenute relative ai dati riportati sulla scheda di iscrizione.

Come sono trattati i dati e le valutazioni creati alla scuola durante le attività?

6. Durante le attività che saranno realizzate nel corso dell'intero percorso formativo verranno prodotte, a cura del personale insegnante, valutazioni, relazioni, schede didattiche, che potranno contenere riferimenti, dati o informazioni, relative al bambino. Questi materiali confluiranno, unitamente al materiale prodotto durante le attività, nel Fascicolo Personale che accompagnerà il bambino nel suo percorso scolastico; e che al termine del percorso sarà così trattato:
 - a) il fascicolo verrà consegnato alla famiglia;
 - b) una copia del fascicolo potrà essere consegnata agli insegnanti della scuola primaria alla quale il bambino sarà iscritto;
 - c) una copia verrà conservata presso la nostra struttura al fine di documentare l'attività svolta. Detta documentazione verrà custodita in archivi appositi archivi sotto il diretto controllo del Responsabile dei Trattamenti.

Riprese foto-cinematografiche in occasione delle attività della scuola: quali regole?

7. Durante le attività potrebbero essere realizzate riprese video o fotografie al fine di documentare quanto svolto. Nella maggior parte dei casi questa è una necessità didattica, in altri casi documentale. In ogni caso l'ambito di diffusione delle immagini è esclusivamente interno e funzionale alle finalità descritte al punto 1).
8. Nel caso si verifichi la necessità di utilizzare le immagini in ambiti più generici o indeterminati, ad esempio pubblicazioni o proiezioni diffuse al di fuori dell'ambi-

to dell'attività scolastica, Vi verrà richiesto un apposito consenso.

9. Secondo un pronunciamento del Garante della Protezione dei Dati Personali, informiamo che è possibile effettuare riprese o fotografie da parte dei familiari dei bambini frequentanti la scuola durante occasioni pubbliche di feste, ricorrenze o attività aperte al pubblico poiché dette immagini non sono destinate alla diffusione o ad un uso commerciale ma solo ad un uso familiare.

Informative finali.

10. Vi verrà chiesto di indicare i nominativi di altre persone autorizzati ad accogliere Vostro/a figlio/a al termine dell'orario scolastico. L'elenco potrà essere aggiornato in qualsiasi momento mediante una Vostra comunicazione scritta in qualsiasi momento. Detta autorizzazione solleva la Parrocchia da ogni responsabilità civile o penale.
11. Il titolare del trattamento è la Parrocchia di ... in ...
12. Responsabile dei trattamenti è ... [il parroco pro tempore oppure il nome del Responsabile del trattamento] al quale potrete rivolgerVi per esercitare i diritti previsti dall'articolo 7 che la legge Vi riconosce e che è di seguito riportato.

Art. 7 - Diritto di accesso ai dati personali ed altri diritti

1. *L'interessato ha diritto di ottenere la conferma dell'esistenza o meno di dati personali che lo riguardano, anche se non ancora registrati, e la loro comunicazione in forma intelligibile.*

2. *L'interessato ha diritto di ottenere l'indicazione:*

- a) *dell'origine dei dati personali;*
- b) *delle finalità e modalità del trattamento;*
- c) *della logica applicata in caso di trattamento effettuato con l'ausilio di strumenti elettronici;*
- d) *degli estremi identificativi del titolare, dei responsabili e del rappresentante designato ai sensi dell'articolo 5, comma 2;*
- e) *dei soggetti o delle categorie di soggetti ai quali i dati personali possono essere comunicati o che possono venirne a conoscenza in qualità di rappresentante designato nel territorio dello Stato, di responsabili o incaricati.*

3. *L'interessato ha diritto di ottenere:*

- a) *l'aggiornamento, la rettificazione ovvero, quando vi ha interesse, l'integrazione dei dati;*
- b) *la cancellazione, la trasformazione in forma anonima o il blocco dei dati trattati in violazione di legge, compresi quelli di cui non è necessaria la conservazione in relazione agli scopi per i quali i dati sono stati raccolti o successivamente trattati;*
- c) *l'attestazione che le operazioni di cui alle lettere a) e b) sono state portate a conoscenza, anche per quanto riguarda il loro contenuto, di coloro ai quali i dati sono stati comunicati o diffusi, eccettuato il caso in cui tale adempimento si rivela impossibile o comporta un impiego di mezzi manifestamente sproporzionato rispetto al diritto tutelato.*

4. *L'interessato ha diritto di opporsi, in tutto o in parte:*

- a) *per motivi legittimi al trattamento dei dati personali che lo riguardano, ancorché pertinenti allo scopo della raccolta;*
- b) *al trattamento di dati personali che lo riguardano a fini di invio di materiale pubblicitario o di vendita diretta o per il compimento di ricerche di mercato o di comunicazione commerciale.*

Formula di acquisizione del consenso

I sottoscritti, acquisite le informazioni fornite dalla Parrocchia di ... in ..., ai sensi dell'articolo 13 del D.Lgs. 196/2003, prestiamo il nostro consenso al trattamento dei **dati personali** per i fini indicati nella suddetta informativa:

Diamo il consenso

Neghiamo il consenso

Diamo, inoltre, il nostro consenso per il trattamento dei **dati sensibili** necessari per lo svolgimento delle operazioni indicate nell'informativa:

Diamo il consenso

Neghiamo il consenso

..., ...

Padre

Madre..... ..

(Cognome)

(Nome)

(Firma leggibile)

(una copia deve essere trattenuta dai genitori)



Autorizzazione generale - 16 dicembre 2009
Bollettino del n. 111/dicembre 2009

Autorizzazione n. 3/2009 al trattamento dei dati sensibili da parte degli organismi di tipo associativo e delle fondazioni

(G.U. n. 13 del 18 gennaio 2010 - suppl. ord. n. 12)

Registro delle deliberazioni Del. n. 39 del 16 dicembre 2009

IL GARANTE PER LA PROTEZIONE DEI DATI PERSONALI

In data odierna, con la partecipazione del prof. Francesco Pizzetti, presidente, del dott. Giuseppe Chiaravalloti, vicepresidente, del dott. Mauro Paissan e del dott. Giuseppe Fortunato, componenti, e del dott. Filippo Patroni Griffi, segretario generale;

Visto il decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, recante il Codice in materia di protezione dei dati personali;

Visto, in particolare, l'art. 4, comma 1, lett. d), del citato Codice, il quale individua i dati sensibili;

Considerato che, ai sensi dell'art. 26, comma 1, del Codice, i soggetti privati e gli enti pubblici economici possono trattare i dati sensibili solo previa autorizzazione di questa Autorità e, ove necessario, con il consenso scritto degli interessati, nell'osservanza dei presupposti e dei limiti stabiliti dal Codice, nonché dalla legge e dai regolamenti;

Visto altresì il comma 4, lett. a), del citato art. 26, il quale stabilisce che i dati sensibili possono essere oggetto di trattamento anche senza consenso, previa autorizzazione del Garante, «*quando il trattamento è effettuato da associazioni, enti ed organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale, ivi compresi partiti e movimenti politici, per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, relativamente ai dati personali degli aderenti o dei soggetti che in relazione a tali finalità hanno contatti regolari con l'associazione, ente od organismo, sempre che i dati non siano comunicati all'esterno o diffusi e l'ente, associazione od organismo determini idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, prevedendo espressamente le modalità di utilizzo dei dati con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13*»;

Visto il comma 3, lettere a) e b), del predetto art. 26, il quale stabilisce che la disciplina di cui al relativo comma 1 non si applica al trattamento: a) dei dati relativi agli aderenti alle confessioni religiose e ai soggetti che con riferimento a finalità di natura esclusivamente religiosa hanno contatti regolari con le medesime confessioni, effettuato dai relativi organi, ovvero da enti civilmente riconosciuti, sempre che i dati non siano diffusi o comunicati fuori delle medesime confessioni; b) dei dati riguardanti l'adesione di associazioni od organizzazioni a carattere sindacale o di categoria ad altre associazioni, organizzazioni o confederazioni a carattere sindacale o di categoria;

Rilevato che le confessioni di cui alla lettera a) del medesimo art. 26, comma 3, devono determinare idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, nel rispetto dei principi indicati al riguardo con autorizzazione del Garante;

Visto l'art. 181, comma 6, del Codice secondo cui le confessioni religiose che, prima dell'adozione del medesimo Codice, abbiano determinato e adottato nell'ambito del rispettivo ordinamento le garanzie di cui al predetto art. 26, comma 3, lett. a), possono proseguire l'attività di trattamento nel rispetto delle medesime;

Considerato che il trattamento dei dati in questione può essere autorizzato dal Garante anche d'ufficio con provvedimenti di carattere generale, relativi a determinate categorie di titolari o di trattamenti (art. 40 del Codice);

Considerato che le autorizzazioni di carattere generale sinora rilasciate sono risultate uno strumento idoneo per prescrivere misure uniformi a garanzia degli interessati, rendendo altresì superflua la richiesta di singoli provvedimenti di autorizzazione da parte di numerosi titolari del trattamento;

Ritenuto opportuno rilasciare nuove autorizzazioni in sostituzione di quelle in scadenza il 31 dicembre 2009, armonizzando le prescrizioni già impartite alla luce dell'esperienza maturata;

Ritenuto opportuno che anche tali nuove autorizzazioni siano provvisorie e a tempo determinato, ai sensi dell'art. 41, comma 5, del Codice e, in particolare, efficaci per il periodo di diciotto mesi;

Considerata la necessità di garantire il rispetto di alcuni principi volti a ridurre al minimo i rischi di danno o di pericolo che i trattamenti potrebbero comportare per i diritti e le libertà fondamentali, nonché per la dignità delle persone, e in particolare, per il diritto alla protezione dei dati personali sancito dall'art. 1 del Codice;

Considerato che un elevato numero di trattamenti di dati sensibili è effettuato da enti ed organizzazioni di tipo associativo e da fondazioni, per la realizzazione di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o da un contratto collettivo;

Visto l'art. 167 del Codice;

Visto l'art. 11, comma 2, del Codice, il quale stabilisce che i dati trattati in violazione della disciplina rilevante in materia di trattamento di dati personali non possono essere utilizzati;

Visti gli articoli 31 e seguenti del Codice e il disciplinare tecnico di cui all'Allegato B) al medesimo Codice, recanti norme e regole sulle misure di sicurezza;

Visto l'art. 41 del Codice;

Visti gli articoli 42 e seguenti del Codice in materia di trasferimento di dati personali all'estero;

Visti gli atti d'ufficio;

Viste le osservazioni dell'Ufficio formulate dal segretario generale ai sensi dell'art. 15 del regolamento del Garante n. 1/2000;

Relatore il dott. Mauro Paissan;

Autorizza

il trattamento dei dati sensibili di cui all'art. 4, comma 1, lett. d), del Codice da parte di associazioni, fondazioni, comitati ed altri organismi di tipo associativo, secondo le prescrizioni di seguito indicate.

Prima di iniziare o proseguire il trattamento i sistemi informativi e i programmi informatici sono configurati riducendo al minimo l'utilizzazione di dati personali e di dati

identificativi, in modo da escluderne il trattamento quando le finalità perseguite nei singoli casi possono essere realizzate mediante, rispettivamente, dati anonimi od opportune modalità che permettano di identificare l'interessato solo in caso di necessità, in conformità all'art. 3 del Codice.

1) Ambito di applicazione

La presente autorizzazione è rilasciata:

- a) alle associazioni anche non riconosciute, ai partiti e ai movimenti politici, alle associazioni e alle organizzazioni sindacali, ai patronati e alle associazioni di categoria, alle casse di previdenza, alle organizzazioni assistenziali o di volontariato, nonché alle federazioni e confederazioni nelle quali tali soggetti sono riuniti in conformità, ove esistenti, allo statuto, all'atto costitutivo o ad un contratto collettivo;
- b) alle fondazioni, ai comitati e ad ogni altro ente, consorzio od organismo senza scopo di lucro, dotati o meno di personalità giuridica, ivi comprese le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus);
- c) alle cooperative sociali e alle società di mutuo soccorso di cui, rispettivamente, alle leggi 8 novembre 1991, n. 381 e 15 aprile 1886, n. 3818.

L'autorizzazione è rilasciata altresì agli istituti scolastici, limitatamente al trattamento dei dati idonei a rivelare le convinzioni religiose e per le operazioni strettamente necessarie per l'applicazione dell'articolo 310 del decreto legislativo 16 aprile 1994, n. 297 e degli artt. 3 e 10 del decreto legislativo 19 febbraio 2004, n. 59.

Resta fermo l'obbligo per le confessioni religiose di determinare, ai sensi dell'art. 26, comma 3, lett. a) del Codice, idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati nel rispetto dei principi indicati con la presente autorizzazione.

Ai sensi dell'art. 181, comma 6, del Codice, le confessioni religiose che, prima dell'adozione del medesimo Codice, abbiano determinato e adottato nell'ambito del rispettivo ordinamento le garanzie di cui all'art. 26, comma 3, lett. a), del Codice possono proseguire l'attività di trattamento effettuato dai relativi organi, ovvero da enti civilmente riconosciuti, nel rispetto delle medesime.

2) Finalità del trattamento

L'autorizzazione è rilasciata per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, ove esistenti, e in particolare per il perseguimento di finalità culturali, religiose, politiche, sindacali, sportive o agonistiche di tipo non professionistico, di istruzione anche con riguardo alla libertà di scelta dell'insegnamento religioso, di formazione, di ricerca scientifica, di patrocinio, di tutela dell'ambiente e delle cose d'interesse artistico e storico, di salvaguardia dei diritti civili, nonché di beneficenza, assistenza sociale o socio-sanitaria.

La presente autorizzazione è rilasciata, altresì, per far valere o difendere un diritto anche da parte di un terzo in sede giudiziaria, nonché in sede amministrativa o nelle procedure di arbitrato e di conciliazione nei casi previsti dalla normativa comunitaria, dalle leggi, dai regolamenti o dai contratti collettivi.

La presente autorizzazione è rilasciata per l'esercizio del diritto di accesso ai documenti amministrativi, nei limiti di quanto stabilito dalle leggi e dai regolamenti in materia.

Per i fini predetti, il trattamento dei dati sensibili può riguardare anche la tenuta di registri e scritture contabili, di elenchi, di indirizzi e di altri documenti necessari per la gestione amministrativa dell'associazione, della fondazione, del comitato o del diverso organismo, o per l'adempimento di obblighi fiscali, ovvero per la diffusione di riviste, bollettini e simili.

Qualora i soggetti di cui alle lettere *a)*, *b)* e *c)* del punto 1 si avvalgano di persone giuridiche o di altri organismi con scopo di lucro o di liberi professionisti per perseguire le predette finalità, ovvero richiedano ad essi la fornitura di beni, prestazioni o servizi, la presente autorizzazione è rilasciata anche ai medesimi organismi, persone giuridiche o liberi professionisti.

I soggetti di cui alle predette lettere *a)*, *b)* e *c)* possono comunicare alle persone giuridiche e agli organismi con scopo di lucro titolari di un autonomo trattamento, i soli dati sensibili strettamente indispensabili per le attività di effettivo ausilio alle predette finalità, con particolare riferimento alle generalità degli interessati e ad indirizzari, sulla base di un atto scritto che individui con precisione le informazioni comunicate, le modalità del successivo utilizzo, le particolari misure di sicurezza, nonché, ove previsto, le idonee garanzie determinate. La dichiarazione scritta di consenso degli interessati deve porre tale circostanza in particolare evidenza e deve recare la precisa menzione dei titolari del trattamento e delle finalità da essi perseguite. Le persone giuridiche e gli organismi con scopo di lucro, oltre a quanto previsto nei punti 4) e 6) in tema di pertinenza, non eccedenza e indispensabilità dei dati, possono trattare i dati così acquisiti solo per scopi di ausilio alle finalità predette, ovvero per scopi amministrativi e contabili.

3) Interessati ai quali i dati si riferiscono

Il trattamento può riguardare i dati sensibili attinenti:

- a) agli associati, ai soci e, se strettamente indispensabile per il perseguimento delle finalità di cui al punto 1), ai relativi familiari e conviventi;
- b) agli aderenti, ai sostenitori o sottoscrittori, nonché ai soggetti che presentano richiesta di ammissione o di adesione o che hanno contatti regolari con l'associazione, la fondazione o il diverso organismo;
- c) ai soggetti che ricoprono cariche sociali o onorifiche;
- d) ai beneficiari, agli assistiti e ai fruitori delle attività o dei servizi prestati dall'associazione o dal diverso organismo, limitatamente ai soggetti individuabili in base allo statuto o all'atto costitutivo, ove esistenti, o comunque a coloro nell'interesse dei quali i soggetti menzionati al punto 1) possono operare in base ad una previsione normativa;
- e) agli studenti iscritti o che hanno presentato domanda di iscrizione agli istituti di cui al punto 1) e, qualora si tratti di minori, ai loro genitori o a chi ne esercita la potestà;
- f) ai lavoratori dipendenti degli associati e dei soci, limitatamente ai dati idonei a rivelare l'adesione a sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere sindacale e alle operazioni necessarie per adempiere a specifici obblighi derivanti da contratti collettivi anche aziendali.

4) Categorie di dati oggetto di trattamento

L'autorizzazione non riguarda i dati idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale, ai quali si riferisce l'autorizzazione generale n. 2/2009.

Il trattamento può avere per oggetto gli altri dati sensibili di cui all'articolo 4, comma 1, lett. d) del Codice, idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale.

Il trattamento può riguardare i dati e le operazioni indispensabili per perseguire le finalità di cui al punto 1) o, comunque, per adempiere ad obblighi derivanti dalla legge, dalla normativa comunitaria, dai regolamenti o dai contratti collettivi, che non possano essere perseguiti o adempiuti, caso per caso, mediante il trattamento di dati anonimi o di dati personali di natura diversa.

A tal fine, anche mediante controlli periodici, deve essere verificata costantemente la stretta pertinenza, non eccedenza e indispensabilità dei dati rispetto ai predetti obblighi e finalità, in particolare per quanto riguarda i dati che rivelano le opinioni e le intime convinzioni, anche con riferimento ai dati che l'interessato fornisce di propria iniziativa. I dati che, anche a seguito delle verifiche, risultano eccedenti o non pertinenti o non indispensabili non possono essere utilizzati, salvo per l'eventuale conservazione, a norma di legge, dell'atto o del documento che li contiene.

5) Modalità di trattamento

Fermi restando gli obblighi previsti dagli articoli 11 e 14 del Codice, e dagli articoli 31 e seguenti del Codice e dall'Allegato B) al medesimo Codice, il trattamento dei dati sensibili deve essere effettuato unicamente con operazioni, nonché con logiche e mediante forme di organizzazione dei dati strettamente indispensabili in rapporto alle finalità, agli scopi e agli obblighi di cui al punto 2).

I dati sono raccolti, di regola, presso l'interessato.

Fermo restando quanto previsto ai punti 2) e 7) della presente autorizzazione, se è indispensabile, in conformità al medesimo punto 7), comunicare o diffondere dati all'esterno dell'associazione, della fondazione, del comitato o del diverso organismo, il consenso scritto è acquisito previa idonea informativa resa agli interessati ai sensi dell'art. 13 del Codice, la quale deve precisare le specifiche modalità di utilizzo dei dati tenuto conto delle idonee garanzie adottate relativamente ai trattamenti effettuati.

6) Conservazione dei dati

Nel quadro del rispetto dell'obbligo previsto dall'art. 11, comma 1, lett. e) del Codice, i dati sensibili possono essere conservati per un periodo non superiore a quello necessario per perseguire le finalità e gli scopi di cui al punto 2), ovvero per adempiere agli obblighi ivi menzionati.

Le verifiche di cui all'ultimo periodo del punto 4) devono riguardare anche la pertinenza, non eccedenza e indispensabilità dei dati rispetto all'attività svolta dall'interessato o al rapporto che intercorre tra l'interessato e i soggetti di cui al punto 1), tenendo presente il genere di prestazione, di beneficio o di servizio offerto all'interessato e la posizione di quest'ultimo rispetto ai soggetti stessi.

7) Comunicazione e diffusione dei dati

I dati sensibili possono essere comunicati a soggetti pubblici o privati, e ove necessario diffusi, solo se strettamente pertinenti alle finalità, agli scopi e agli obblighi di

cui al punto 2) e tenendo presenti le altre prescrizioni sopraindicate.

I dati sensibili possono essere comunicati alle autorità competenti se necessario per finalità di prevenzione, accertamento o repressione dei reati, con l'osservanza delle norme che regolano la materia.

I dati relativi allo stato di salute e alla vita sessuale non possono essere diffusi.

8) Richieste di autorizzazione

I titolari dei trattamenti che rientrano nell'ambito di applicazione della presente autorizzazione non sono tenuti a presentare una richiesta di autorizzazione a questa Autorità, qualora il trattamento che si intende effettuare sia conforme alle prescrizioni suddette.

Le richieste di autorizzazione pervenute o che perverranno anche successivamente alla data di adozione del presente provvedimento, devono intendersi accolte nei termini di cui al provvedimento medesimo.

Il Garante non prenderà in considerazione richieste di autorizzazione per trattamenti da effettuarsi in difformità alle prescrizioni del presente provvedimento, salvo che, ai sensi dell'art. 41 del Codice, il loro accoglimento sia giustificato da circostanze del tutto particolari o da situazioni eccezionali non considerate nella presente autorizzazione.

9) Norme finali

Restano fermi gli obblighi previsti dalla normativa comunitaria, da norme di legge o di regolamento che stabiliscono divieti o limiti in materia di trattamento di dati personali.

Restano inoltre ferme le norme volte a prevenire discriminazioni, e in particolare le disposizioni contenute nel decreto-legge 26 aprile 1993, n. 122, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 giugno 1993, n. 205, in materia di discriminazione per motivi razziali, etnici, nazionali o religiosi e di delitti di genocidio, nel decreto legislativo 9 luglio 2003, n. 215 di attuazione della direttiva 2000/43/CE per la parità di trattamento tra le persone indipendentemente dalla razza e dall'origine etnica e nel decreto legislativo 9 luglio 2003, n. 216, di attuazione della direttiva 2000/78/CE per la parità di trattamento in materia di occupazione e di condizioni di lavoro.

10) Efficacia temporale e disciplina transitoria

La presente autorizzazione ha efficacia a decorrere dal 1° gennaio 2010 fino al 30 giugno 2011, salve eventuali modifiche che il Garante ritenga di dover apportare in conseguenza di eventuali novità normative rilevanti in materia.

La presente autorizzazione sarà pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 16 dicembre 2009

bilancio ITL